

VYSOKÁ ŠKOLA BÁŇSKÁ – TECHNICKÁ UNIVERZITA OSTRAVA
EKONOMICKÁ FAKULTA

KATEDRA ÚČETNICTVÍ A DANÍ

Komparace podmínek nestátních neziskových organizací v České a Slovenské republice z pohledu právní úpravy, účetních předpisů a daňových zákonů

Comparison of Conditions of Nongovernmental Organizations in the Czech Republic and the Slovak Republic in Terms of Legislation, Accounting Rules and Tax Laws

Student: Lenka Špačková

Vedoucí bakalářské práce: Ing. Alžběta Urbancová, Ph.D.

Ostrava 2017

Zadání bakalářské práce

Student: **Lenka Špačková**
Studijní program: B6208 Ekonomika a management
Studijní obor: 6202R049 Účetnictví a daně
Téma: Komparace podmínek nestátních neziskových organizací v České a Slovenské republice z pohledu právní úpravy, účetních předpisů a daňových zákonů
Comparison of Conditions of Nongovernmental Organizations in the Czech Republic and the Slovak Republic in Terms of Legislation, Accounting Rules and Tax Laws

Jazyk vypracování: čeština

Zásady pro vypracování:

1. Úvod
 2. Analýza právní úpravy nestátních neziskových organizací
 3. Účetnictví a daně nestátních neziskových organizací
 4. Komparace podmínek nestátních neziskových organizací v České a Slovenské republice
 5. Závěr
- Seznam použité literatury
Seznam zkratk
Prohlášení o využití výsledků bakalářské práce
Seznam příloh
Přílohy

Seznam doporučené odborné literatury:

DOBROZEMSKÝ, Václav a Jan STEJSKAL. Nevýdělečné organizace v teorii. Praha: Wolters Kluwer, 2015. 400 s. ISBN 978-80-7478-799-7.

MERLÍČKOVÁ RŮŽIČKOVÁ, Růžena. Neziskové organizace — vznik, účetnictví, daně. 12. vyd. Olomouc: ANAG, 2013. 264 s. ISBN 978-80-7263-825-3.

PELIKÁNOVÁ, Anna. Účetnictví, daně a financování pro nestátní neziskovky. Praha: Grada Publishing, 2016. 320 s. ISBN 978-80-247-5699-8.

Formální náležitosti a rozsah bakalářské práce stanoví pokyny pro vypracování zveřejněné na webových stránkách fakulty.

Vedoucí bakalářské práce: **Ing. Alžběta Urbancová, Ph.D.**

Datum zadání: 18.11.2016

Datum odevzdání: 05.05.2017



Ing. Jana Hakalová, Ph.D.
vedoucí katedry



prof. Dr. Ing. Zdeněk Zmeškal
děkan fakulty

Prohlašuji, že jsem celou bakalářskou práci, kromě přílohy č. 1 vypracovala samostatně.

V Ostravě dne 5. 5. 2017

Špačková Lenka



Obsah

1	Úvod	7
2	Analýza právní úpravy nestátních neziskových organizací	9
2.1	Členění neziskových organizací.....	9
2.1.1	Politické strany a politická hnutí.....	10
2.1.2	Spolky a pobočné spolky	11
2.1.3	Nadace	13
2.1.4	Círky a náboženské společnosti	16
2.1.5	Ústavy.....	17
2.1.6	Obecně prospěšné společnosti.....	19
2.1.7	Školské právnické osoby.....	19
2.1.8	Honební společenstva.....	20
3	Účetnictví a daně nestátních neziskových organizací	21
3.1	Právní úprava vedení účetnictví neziskových organizací	21
3.1.1	Zákon o účetnictví	21
3.1.2	Vyhláška č. 504/2002 Sb.	26
3.1.3	Vyhláška č. 507/2002 Sb.	27
3.1.4	Vyhláška č. 325/2015 Sb.	27
3.2	Daňová soustava České republiky.....	28
3.2.1	Daň z příjmů právnických osob.....	29
3.2.2	Daň z nemovitých věcí.....	32
3.2.3	Daň z nabytí nemovitých věcí.....	34
3.2.4	Daň silniční	34
3.2.5	Daň z přidané hodnoty	35
4	Komparace podmínek nestátních neziskových organizací v České a Slovenské republice.....	37
4.1	Neziskové organizace poskytující všeobecně prospěšné služby v SR.....	39
4.1.1	Komparace podmínek ústavu, OPS v ČR a neziskové organizace poskytující všeobecně prospěšné služby v SR.....	40
4.2	Politické strany v SR	42
4.2.1	Komparace politických stran a politických hnutí v ČR a SR	43
4.3	Círky a náboženské společnosti v SR	44
4.3.1	Komparace církví a náboženských společností v ČR a SR.....	45
4.4	Nadace v SR.....	45
4.4.1	Komparace nadace v ČR a SR.....	47
4.5	Účetnictví nestátních neziskových organizací na Slovensku	48
4.5.1	Komparace účetnictví v ČR a SR	52
4.6	Daňová problematika na Slovensku	54

4.6.1	Daň z příjmů právnických osob.....	55
4.6.2	Komparace daní z příjmů v ČR a SR.....	57
5	Závěr	58
	Seznam použité literatury	59
	Seznam zkratek.....	63
	Prohlášení o využití bakalářské práce	64
	Seznam příloh	65
	Přílohy	66

1 Úvod

Nevýdělečné organizace plní ve společnosti každého vyspělého a moderního státu významnou úlohu. Především poskytují kolektivní statky a služby, jež nezajišťuje stát a jeho organizace. Existují jich desítky tisíc. Plněním svých funkcí a činností přispívají k celospolečenskému blahobytu společnosti. V národním hospodářství existují subjekty, které jsou zařazeny do neziskového sektoru. Tyto organizace bývají nazývány neziskové. Označení naznačuje rozdíl od komerčních a ziskových organizací. Primárním znakem těchto organizací je neziskovost, nejsou založeny za účelem dosažení zisku. Jsou soukromé, zakládají je soukromé osoby, jednotliví občané nebo právnické osoby. Také jsou samosprávné a nezávislé, řídí samy sebe a nekontroluje je stát ani instituce stojící mimo ně. Dobrovolnost je dána dobrovolnou účastí na činnostech neziskové organizace, je prospěšná, přispívá k veřejnému dobru. A také mají svou institucionální strukturu a organizační skutečnost. Dalším znakem je formálnost. Jejich podoba a postavení je ukotveno v příslušných zákonech. *(Dobrozemský, 2016)*

Pokud se dobře zamyslíme nad polohou nestátních neziskových organizací, zjistíme, že leží uprostřed, mezi firmami, státem a domácnostmi. Proto velmi často bývají prostředníkem mezi těmito skupinami, a to v roli zprostředkovatele nebo obránce slabší strany.

Dnes, aniž bychom si to vůbec uvědomili, se s neziskovými organizacemi setkáváme denně a bereme je jako běžnou součást společnosti. Vedle nestátních neziskových organizací existují ještě neziskové organizace státní, které jsou zastoupeny mimo jiné obcemi, kraji, státními fondy apod. Že se tyto organizace řadí také do kategorie neziskových organizací, si mnoho z nás neuvědomuje.

Cílem této bakalářské práce je analyzovat současnou legislativní úpravu, účetnictví a zdaňování neziskových organizací, dále srovnat dva systémy, a to systém České republiky a Slovenské republiky.

Práce je rozdělena do pěti kapitol. **Druhá kapitola** se věnuje problematice neziskových organizací v České republice. V této kapitole je vymezena legislativní úprava neziskového sektoru v České republice. Předmětem **třetí kapitoly** je právní úprava, metody účtování, účtové rozvrhy, účetní závěrka a daně neziskových organizací v České republice. **Čtvrtá kapitola** je zaměřena na neziskové organizace ve Slovenské republice a na komparaci podmínek České a Slovenské republiky

v neziskovém sektoru. **Závěrečná kapitola** se věnuje posouzením zjištěných rozdílů v uvedených systémech České a Slovenské republiky.

V této bakalářské práci byla použita metoda popisu, analýzy a srovnání.

2 Analýza právní úpravy nestátních neziskových organizací

Neziskové (nevýdělečné) **organizace jsou organizace, které nebyly založeny nebo zřízeny za účelem podnikání.** Jsou to organizace, které nejsou obchodními společnostmi ani podnikatelskými subjekty. Jsou založeny státem, společností nebo určitou skupinou lidí. V případě vytvoření zisku, jej musí organizace zpět vložit do rozvoje organizace k plnění jejího poslání. *(Růžičková, 2013)*

Od ledna 2014 vstoupila v platnost velká rekodifikace soukromého práva, jejíž součástí je občanský zákoník č.89/2012 Sb. (dále jen NOZ) a zákon o obchodních korporacích č. 90/2012 Sb. (dále jen ZOK) nahrazující dosavadní obchodní zákoník z roku 1964. Změny, které tato rekodifikace přinesla, se dotýkají i neziskových organizací.

2.1 Členění neziskových organizací

Neziskové organizace lze členit na veřejně prospěšné, které poskytují veřejné služby, přispívají k naplňování veřejného zájmu a obecnému blahu, a vzájemně prospěšné organizace, které vykonávají aktivity ve prospěch členů.

Dalším používaným členěním je označení na státní a nestátní neziskové organizace. Z toho vyplývá že, státní neziskové organizace (NO) zřizuje stát, kraje obce, nebo jejich organizační složky. Převážně zabezpečují výkon státní správy nebo zajišťují další veřejné služby, jako jsou například zdravotnické, sociální a také působí v oblasti školství. Nestátní neziskové organizace (NNO) jsou nejčastěji zřizovány občany, mají charakter právnické osoby, fungují tedy nezávisle na vládě. *(Dobrozemský, 2016)*

Státní neboli vládní organizace se řídí vyhláškou Ministerstva financí č. 410/2009 Sb., k provedení zákona č. 563/1991 Sb. o účetnictví pro některé vybrané účetní jednotky, a také postupují dle Českých účetních standardů č. 701 až 710. Mezi tyto organizace patří regionální rady regionů soudržnosti, organizační složky státu a příspěvkové organizace státu, obcí a krajů, dále také státní fondy, územní samosprávné celky a subjekty o kterých to stanoví zákon. **Nestátní neboli soukromoprávní organizace** se řídí vyhláškou Ministerstva financí č. 504/2002 Sb. k provedení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví pro nepodnikatelské subjekty, pokud účtují v soustavě podvojného účetnictví. Dále postupují podle Českých účetních standardů č. 401 až 414. Další důležitou vyhláškou je vyhláška Ministerstva

financí č. 325/2015 Sb., k provedení zákona o účetnictví pro účetní jednotky, které vedou jednoduché účetnictví.

Do skupiny nestátních neziskových organizací řadíme zejména:

- politické strany a politická hnutí,
- spolky, včetně pobočných spolků a také odborových organizací,
- registrované církve a náboženské společnosti,
- nadace, nadační fondy,
- příspěvková organizace,
- veřejné vysoké školy,
- ústavy,
- obecně prospěšné společnosti,
- školské právnické osoby,
- veřejné výzkumné instituce,
- honební společenstva,
- jiné účetní jednotky, které nebyly založeny a zřízeny za účelem podnikání s výjimkou obchodních korporací.

2.1.1 Politické strany a politická hnutí

Občané České republiky mají díky politickým stranám a politickým hnutím možnost podílet se na politickém životě, zasahovat a vytvářet zákonodárné sbory, orgány vyšších územních samosprávných celků a také orgány místní samosprávy. Práva a povinnosti politických stran a hnutí upravuje **zákon č. 424/1991 Sb., o sdružování v politických stranách a politických hnutích**.

Podle § 2 a § 3 zákona č. 424/1991 strany a hnutí jsou tvořeny dobrovolně a členy těchto sdružení mohou být pouze **fyzické osoby starší 18 let**. Registraci provádí Ministerstvo vnitra zápisem do rejstříku stran a hnutí. Jak uvádí § 6, s návrhem na registraci musí být také **předložena petice s podpisy minimálně 1 000 občanů a stanovy**.

Politické strany a politická hnutí **mají zákaz podnikat vlastním jménem**, mohou však založit obchodní společnost nebo družstvo s přesně vymezeným předmětem činnosti daným zákonem. Mohou například provozovat vydavatelské, publikační, propagační činnosti, či výrobu a prodej předmětů propagujících program a činnost příslušné strany, pořádat kulturní, společenské, sportovní, vzdělávací a jiné akce. (Růžičková, 2013)

Jak uvádí § 9 zákona č. 424/1991 vede Ministerstvo vnitra **veřejný seznam stran** a hnutí, ve kterém musí být zapsány zákonem stanovené údaje týkající se stran a hnutí. Součástí je sbírka listin obsahující stanovy, usnesení o ustavení orgánů, usnesení o změně stanov a usnesení o zrušení strany a hnutí. Rejstřík stran a hnutí je veřejně přístupný.

Do rejstříku stran a hnutí se zapisují mimo jiné tyto údaje:

- a) název, zkratka a sídlo strany a hnutí s uvedením dne a čísla registrace,
- b) den registrace změny stanov,
- c) zánik strany a hnutí s uvedením dne a právního důvodu výmazu.

Podle § 17-18 zákona č. 424/1991 strana a hnutí **odpovídají za své závazky** celým svým majetkem. Členové strany a hnutí za závazky strany a hnutí ani **neodpovídají ani neručí**. Účetnictví vedou podle zvláštního zákona v plném rozsahu, zároveň podléhají **povinnému auditu**. Každoročně musí předložit do 1. dubna Poslanecké sněmovně **výroční zprávu**.

2.1.2 Spolky a pobočné spolky

Občanské sdružení, upravoval zákon č. 83/1990 Sb., o sdružování občanů. Udával práva občanů se sdružovat bez povolení státního orgánu. Občanské sdružení vznikalo dnem registrace na Ministerstvu vnitra a současným zápisem u Českého statistického úřadu. K 1. 1. 2014 byl název občanské sdružení nahrazen spolkem. Nyní jej tedy upravuje **zákon č. 89/2012 Sb., občanský zákoník**. (Růžičková, 2013)

Dobrozemský (2016, s.110) uvádí, že „spolek je samosprávným dobrovolným svazkem fyzických a právnických osob, založený k naplňování společného zájmu svých členů“. Jak uvádí § 214 odst. 1 zákona č. 89/2012 k založení spolku jsou zapotřebí **alespoň tři osoby** vedené společným zájmem, aby mohli naplňovat spolek

jako samosprávný a dobrovolný svazek členů a spolčovat se v něm. Členové musí vstoupit zcela dobrovolně a také jim nesmí být bráněno k výstupu ze spolku.

Podle § 218, založení je podmíněno shodou zakladatelů na obsahu stanov. Jejich náležitosti jsou uvedeny zde:

- název a sídlo spolku,
- účel spolku,
- práva a povinnosti členů vůči spolku, popřípadě určení způsobu, jak jim budou práva a povinnosti vznikat,
- určení statutárního orgánu.

Spolek **vzniká** dnem zápisu do veřejného rejstříku. Návrh na zápis podávají zakladatelé nebo osoba určená ustavující schůzí.

Vedle hlavní činnosti **může spolek vyvíjet též vedlejší hospodářskou činnost**, pokud tím podporuje činnost hlavní nebo hospodárně využívá spolkový majetek. **Zisk** lze použít pouze pro činnost spolku včetně správy. Členové spolku **neručí** za jeho dluhy. Spolek zanikne rozhodnutím soudu s likvidací na návrh osoby, která na tom má zájem, nebo bez návrhu. Zrušení spolku s likvidací sestaví likvidátor soupisem jmění a zpřístupní jej všem členům. **Zaniká** dnem výmazu z veřejného rejstříku.

Mezi spolky patří např.:

- odborové organizace,
- rybářské spolky,
- chovatelé, včelaři,
- myslivecká sdružení.

Spolky mohou vést účetnictví ve **zjednodušeném rozsahu**, pokud splňují podmínky podle § 9 zákona č. 563/1991. **Audit** spolku **není povinný** a **výroční zpráva** se **nemusí** zhotovovat. Pokud by však spolek splnil podmínky podle § 20 zákona o účetnictví, podléhá auditu a musí zhotovit výroční zprávu, kterou zveřejní ve sbírce listin.

Pobočný spolek

Pobočný spolek je upraven **zákonem č. 89/2012 Sb. občanský zákoník**. Je odvozen od hlavního spolku a může mít práva a povinnosti v rozsahu určeném stanovami hlavního spolku. **Vzniká** dnem zápisu do veřejného rejstříku a jeho návrh na zápis podává hlavní spolek. V názvu pobočného spolku musí být obsažen příznačný prvek názvu spolku hlavního s vyjádřením vlastností pobočného spolku. **Zrušením** hlavního spolku zaniká i spolek pobočný.

2.1.3 Nadace

Jak tvrdí Vít (2015, s. 62) „Nadace je **základním typem fundace** – tj. právnickou osobou vytvořenou majetkem vyčleněným k určitému účelu. Její činnost se váže na účel, k němuž byla zřízena“.

Tato organizace je zakládána k plnění určitých celospolečenských cílů v okruhu kultury, vědy, humanitárních aktivit, aktivit pro ochranu životního prostředí, sportu a dalších. Nadace byly před rokem 2014 upravovány zákonem č. 227/1997 Sb., o nadacích a nadačních fondech. Založení nadace proběhlo buďto uzavřením písemné smlouvy, zakládající listinou nebo závětí. Nyní podle občanského zákoníku pořízením pro případ smrti. **Od 1. ledna 2014** spadají nadace a nadační fondy do tzv. kategorie fundací a řídí se **zákonem č. 89/2012 Sb. občanský zákoník**.

Do 31. prosince 2013 vznikaly nadace zápisem do nadačního rejstříku, který vedl příslušný krajský rejstříkový soud, od 1. ledna 2014 **vznikají** dnem zápisu do veřejného rejstříku.

Nadace **může podnikat** vlastním jménem, musí se však jednat o činnost vedlejší a dosažený zisk musí být použit k **podpoře účelu** nadace. Nadace může poskytovat nadační příspěvky ve prospěch svého zakladatele či jeho příbuzných. Nadace není určena jen k podpoře aktivit realizovaných třetími osobami, ale sama může provádět aktivity a programy podporující účel, pro který byla zřízena. (*Dobrozemský, 2016*)

Nadace se zakládá nadační listinou, kterou může být zakládající listina, zakládá ji jedna nebo více osob, nebo pořízením pro případ smrti (závěť).

Podle § 310 zákona č. 89/2012 zakládající listina musí obsahovat alespoň:

- název a sídlo nadace,
- jméno zakladatele a jeho bydliště nebo sídlo,
- vymezení účelu, pro který se nadace zakládá,
- údaj o výši vkladu každého zakladatele,
- údaj o výši nadačního kapitálu,
- počet členů správní rady i jména a bydliště jejich prvních členů a údaj jakým způsobem členové správní rady za nadaci jednají,
- počet členů dozorčí rady i jména a bydliště jejich prvních členů, případně není-li dozorčí rada zřizována, jméno a bydliště prvního revizora,
- určení správce vkladů,
- podmínky pro poskytování nadačních příspěvků, případně okruh osob, jimž je lze poskytnout, nebo okruh činností, jež nadace může vzhledem k svému účelu vykonávat, anebo určení, že tyto náležitosti stanoví statut nadace.

Podle § 311 NOZ pořízení pro případ smrti, jímž se zakládá nadace, musí zakládací listina obsahovat alespoň:

- název nadace,
- vymezení účelu, pro který se nadace zakládá,
- údaj o výši vkladu,
- údaj o výši nadačního kapitálu,
- podmínky pro poskytování nadačních příspěvků, případně okruh osob, jimž je lze poskytnout, anebo určení, že tyto náležitosti stanoví statut nadace.

Jak uvádí § 368 NOZ **nadace musí zřídit dozorčí radu**, pokud dosahuje nadační kapitál výše alespoň 5 mil. Kč, v jiném případě vykonává dozorčí funkci

revizor. Název nadace musí obsahovat slovo „nadace“ a měl by vytknout její záměr. Záměr bývá vyjádřen jejím posláním.

Podle § 330 NOZ vzniká **vkladová povinnost**, kdy souhrnná výše vkladů musí odpovídat částce 500 000 Kč. Vklad může být peněžitý i nepeněžitý. Nepeněžitý vklad musí splňovat podmínku trvalého výnosu. Peněžitý vklad je nutno složit na účet u banky.

Podle zákona o účetnictví vedou nadace **účetnictví v plném rozsahu. Audit může být povinný**, pokud splní podmínky podle § 20 zákona o účetnictví, a také podle § 341 občanského zákoníku dosahuje-li nadační kapitál nebo obrat nadace v uplynulém účetním období výše alespoň 5 mil. Kč, podléhá řádné, mimořádné a konsolidované účetní závěrce ověřené auditorem. Účetní závěrka podle § 341 občanského zákoníku podléhá ověření auditorem i v případě, že dojde ke zvýšení, nebo snížení nadačního kapitálu nebo o přeměně nadace.

Nadace mají závazek zveřejnit účetní závěrku a výroční zprávu ve sbírce listin. **Výroční zpráva** se zhotoví do konce šestého měsíce od uplynutí předcházejícího účetního období. Obsahuje účetní závěrku a přehled o veškeré činnosti nadace včetně zhodnocení.

Ve výroční zprávě se mimo jiné uvádí tyto náležitosti:

- přehled o vlastním majetku a závazcích,
- přehled o osobách, které poskytly nadační dar v hodnotě vyšší než 10 000 Kč,
- přehled o osobách, kterým byl poskytnut nadační příspěvek v hodnotě vyšší než 10 000 Kč,
- zhodnocení údajů roční účetní závěrky a zprávu auditora, je-li povinnost ověřit účetní závěrku auditorem.

Náležitosti výroční zprávy jsou upraveny v § 358 zákona č. 89/2012 Sb., občanský zákoník.

Nadační fondy

Nadační fondy byly před rokem 2014 upravovány zákonem č. 227/1997 Sb., o nadačních fondcích. Od 1. ledna 2014 je nadační fond dalším typem fundací a řídí se **zákonem č. 89/2012 Sb., občanský zákoník**. **Specifikum nadačního fondu je časová prozatímnost**. Zakladatel zakládá nadační fond k účelu užitečnému společensky nebo hospodářsky. Název nadačního fondu musí obsahovat slova „nadační fond“.

Od 1. ledna 2014 se nadační fond **zakládá** zakládací listinou nebo pořízením pro případ smrti a vzniká dnem zápisu do veřejného rejstříku. Zakladatelské právní jednání nevyžaduje formu veřejné listiny, podpisy zakladatelů však musí být úředně ověřeny.

§ 398 zákona č. 89/2012 uvádí že nadační fondy **nevytváří nadační jistinu ani nadační kapitál**. Na rozdíl od nadace nemusejí vklady a dary do nadačního fondu splňovat podmínku trvalého výnosu. Minimální výše vkladu zakladatele není stanovena. Je běžné, že se finanční prostředky nadačního fondu spotřebují a následně nadační fond zanikne. *(Pelikánová, 2016)*

Podle zákona o účetnictví, § 9 vedou nadační fondy **účetnictví ve zjednodušeném rozsahu**. **Audit** může být povinný, pokud splní podmínky podle § 20 zákona o účetnictví. Podle § 21-21a zákona o účetnictví mají závazek zveřejnit účetní závěrku a výroční zprávu ve sbírce listin.

2.1.4 Církve a náboženské společnosti

Církve a náboženské společnosti jsou zakládány na základě **zákona č. 3/2002 Sb., o svobodě náboženského vyznání a postavení církví a náboženských společností**. Tyto organizace jsou samostatnými právníckými osobami. **Vznikají** dnem registrace u Ministerstva kultury, zápisem do rejstříku registrovaných církví a náboženských společností, rejstříků svazů církví a náboženských společností nebo rejstříků církevních právníckých osob. Ministerstvo kultury má povinnost takovéto organizaci udělit identifikační číslo a oznámit Českému statistickému úřadu vznik této organizace.

Stát uznává pouze církve a náboženské společnosti, které jsou registrovány podle zákona č. 3/2002 Sb.. V příloze zákona najdeme seznam církví a náboženských společností, které ze zákona nebo na základě souhlasu státu působí na území ČR.

Dle § 10 musí být v návrhu na registraci obsažen základní charakter církve a náboženské společnosti, zápis o založení, základní dokument a podpisy **nejméně 300 zletilých občanů České republiky**.

Církve a náboženské společnosti podle § 15a zákona č. 3/2002 mohou navrhnout k evidenci účelové zařízení registrované církve nebo náboženské společnosti pro poskytování charitativních služeb. **Účelová zařízení** církví nebo náboženských společností poskytuje veřejnosti obecně prospěšné služby, může působit jako poskytovatel zdravotních či sociálních služeb, nebo jako charita či diakonie.

Církve, náboženské společnosti a účelová zařízení církví mohou účtovat **v jednoduchém účetnictví**, pokud splní podmínky stanovené § 1f zákona o účetnictví. **Ověření účetní závěrky auditorem** může být povinné při splnění podmínek § 20 zákona o účetnictví. Také podle zákona o účetnictví, účetní jednotky, které mají povinnost mít účetní závěrku ověřenou auditorem, jsou povinny vyhotovit **výroční zprávu**. Ovšem podle § 7 zákona č. 3/2002 musí církve, které mají oprávnění k výkonu zvláštních práv, **zveřejňovat výroční zprávu**.

Příklady oprávnění:

- oprávnění vyučovat náboženství na státních školách,
- financování podle zvláštních předpisů,
- oprávnění zřizovat církevní školy,
- oprávnění konat obřady,

2.1.5 Ústavy

Podle zákonné úpravy je ústav třetím typem právnické osoby (korporace, fundace, ústav).

Podle **§ 402 zákona č. 89/2012 Sb., občanský zákoník**, je ústav právnická osoba s účelem provozování činnosti užitečné společensky nebo hospodářsky. **Charakteristickým znakem** ústavu je účel spočívající v poskytování služeb. Ústav provozuje činnost, jejíž výsledky jsou každému rovnocenně dostupné za podmínek předem stanovených. Ústavy mohou být soukromoprávní i veřejnoprávní například: školy, muzea, galerie, nemocnice, vědecké a výzkumné ústavy. (*Pelikánová, 2016*)

Ústav se **zakládá** zakládací listinou nebo pořízením pro případ smrti. Zakladatelské právní jednání požaduje formu notářského zápisu. Náležitosti právního jednání podle § 405 NOZ:

- název ústavu, a jeho sídlo,
- účel ústavu vymezením předmětu jeho činnosti, popřípadě i předmět jeho podnikání,
- údaj o výši vkladu, popřípadě o jeho nepeněžitém předmětu,
- počet členů správní rady i jména a bydliště jejích prvních členů,
- podrobnosti o vnitřní organizaci ústavu, nevyhradí-li se její úprava statutem ústavu.

Vzniká dnem zápisu do veřejného rejstříku. V názvu ústavu musí být obsažena slova „zapsaný ústav“, nebo zkratka „z. ú.“. Zakladatel ústavu není v NOZ vymezen, může se jednat o fyzické či právnické osoby, zakladatelem může být i stát.

Minimální výše vkladu není stanovena, což znamená že může být i nulový. Vklad může být též nepeněžitý. Ovšem výše vkladu může mít vliv na důvěryhodnost ústavu. (Dobrozemský, 2016)

Mezi orgány ústavu patří **statutární orgán**, kterým je ředitel. **Nejvyšším orgánem** ústavu je správní rada, ta volí a odvolává ředitele, dohlíží na výkon působnosti a rozhoduje o právních jednáních. **Dozorčí rada** není v této organizaci povinná. Je-li zřízena, vykonává funkci kontrolní. Pokud ústav dlouhodobě nenaplnuje svůj účel, může ho na návrh zrušit soud.

Ústav smí provozovat jinou vedlejší činnost. Zisk se použije k podpoře hlavní činnosti a k úhradě nákladů na správu ústavu. Jak uvádí § 415 a § 416 NOZ **účetní závěrka a výroční zpráva** podléhá ověření auditorem, jestliže to ukládá statut nebo zakladatelské právní jednání, nebo jestliže **roční čistý obrát překročí 10 mil. Kč**. Zveřejnění výroční zprávy se provádí ve sbírce listin. Podle zákona o účetnictví může ústav vést **účetnictví ve zjednodušeném rozsahu**. **Ověření účetní závěrky auditorem** může být povinné při splnění podmínek § 20 zákona o účetnictví.

2.1.6 Obecně prospěšné společnosti

Účelem těchto obecně prospěšných společností bylo poskytování konkrétních veřejně prospěšných služeb. Byly tvořeny především v oblasti kultury, sportu, humanity, ochrany zvířat a přírodního prostředí a dalších. U této formy platilo, že výsledek hospodaření nesměl být použit ve prospěch zakladatelů, členů orgánů nebo zaměstnanců obecně prospěšné společnosti. Obecně prospěšné společnosti se do konce roku 2013 mohly transformovat na ústavy, sociální družstva, nadace či nadační fondy. Pokud tak neučinily a **vznikly před rokem 2014**, mohou i nadále pokračovat jako obecně prospěšné společnosti a řídit se **zákonem č. 248/1995 Sb., o obecně prospěšných společnostech. Od 1. ledna 2014 již obecně prospěšné společnosti nemohou vznikat.** Svým vymezením má podle NOZ nejbližší k ústavům. (Dobrozemský, 2016)

Obecně prospěšná společnost smí vedle hlavní činnosti **vykonávat činnost doplňkovou** jako je například pronájem vlastního majetku nebo reklamní činnost. Zisk musí být použit na poskytování obecně prospěšných služeb, pro které byla OPS založena.

Účetnictví mohou vést ve zjednodušeném rozsahu podle zákona o účetnictví. Podle § 19 zákona č. 248/1995 musí mít řádnou a mimořádnou účetní závěrku **ověřenou auditorem** OPS které, jsou příjemci dotací nebo jiných příjmů ze státního rozpočtu, z rozpočtu obce nebo z rozpočtu jiného územního orgánu nebo od státního fondu, jejichž **celkový objem přesáhne** v účetním období, za nějž je účetní závěrka sestavována, **1 mil. Kč**, nebo je-li výše **čistého obrátu vyšší než 10 mil. Kč**. Musí také zveřejnit **výroční zprávu**. V zákone o účetnictví se řídí § 20, ověřování účetní závěrky auditorem a § 21, výroční zprávou.

2.1.7 Školské právnické osoby

Stejně tak jako veřejné vysoké školy se i školské právnické osoby registrují u Ministerstva školství, mládeže a tělovýchovy. Jsou zakládány buďto zakladatelskou smlouvou nebo zřizovací listinou. **Zřizovatelem** je obvykle kraj, obec, ministerstvo, dobrovolné svazky obcí či jiná fyzická nebo právnická osoba. Hovoříme především o mateřských školách, základních školách, středních školách, konzervatořích, uměleckých školách a dalších. Právní úpravu najdeme v **zákoně č. 561/2004 Sb., o předškolním, základním středním, vyšším odborném a jiném vzdělávání,**

§ 124 - § 140. Vysoké školy jako nejvyšší článek vzdělávací soustavy řídicí se **zákonem č. 111/1998 Sb., o vysokých školách**, § 1 - 2, jsou vrcholnými centry vzdělanosti, nezávislého poznání a tvůrčí činnosti a mají klíčovou úlohu ve vědeckém, kulturním, sociálním a ekonomickém rozvoji společnosti. Je to právnická osoba, která **je zřízena a také zrušena zákonem**. Zákon stanoví její název a sídlo.

Jak ukládá § 134 školského zákona, **účetnictví vedou v plném rozsahu**, řídí se zákonem o účetnictví a vyhláškou č. 504/2002. Může jim vzniknout **povinnost auditu** účetní závěrky za podmínek uvedených v § 20 zákona o účetnictví. V případě auditu vzniká závazek vytvořit **výroční zprávu**. Sestavení výroční zprávy ukládá také § 10 školského zákona č. 561/2004. Každoročně musí ředitel školy sestavit výroční zprávu o činnosti školy za příslušný školní rok, kterou předkládá zřizovateli a zveřejňuje. Také krajský úřad musí sestavit výroční zprávu o stavu a rozvoji příslušného kraje, tu předkládá zastupitelstvu kraje a ministerstvu. Dále, výroční zprávu zpracovává ministerstvo o stavu a rozvoji českého školství, tu předkládá vládě.

2.1.8 Honební společenstva

Honební společenstvo je právnickou osobou založenou podle **zákona č. 449/2001 Sb., o myslivosti**. **Členy** honebního společenstva jsou vlastníci nebo spoluvlastníci souvislých honebních pozemků, jejichž výměra dosahuje výměry požadované zákonem o myslivosti pro vznik společenstevní honitby. Takového honební společenstvo **nesmí vlastním jménem podnikat** ani se účastnit na podnikání jiných osob, a také nesmí zřizovat organizační složky. Honební společenstva se registrují v rejstříku honebních společenstev. Návrh na registraci mohou podat nejméně dva vlastníci honebních pozemků, kteří dosáhli 18 let. (Dobrozemský, 2016)

Honební společenstva se nezapisují do veřejného rejstříku. Podle zákona o účetnictví **mohou účtovat v jednoduchém účetnictví**. **Audit není povinný**, jestliže nepřekročí podmínky § 20, výroční zpráva podle zákona o účetnictví se nezhotovuje, pokud není povinnost auditu.

3 Účetnictví a daně nestátních neziskových organizací

3.1 Právní úprava vedení účetnictví neziskových organizací

Účetnictví představuje metodický, ucelený systém informací, jehož podstatou je číselně zachytit hospodářské dění příslušného subjektu. **Zachycuje stav a pohyb majetku, závazků, náklady a výnosy, příjmy a výdaje a výsledek hospodaření účetní jednotky.**

Neziskové organizace jsou právníckými osobami a z hlediska účetnictví také účetními jednotkami, které se při vedení účetnictví **řídí následujícími právními předpisy:**

- 1) **zákonem č. 563/1991 Sb., o účetnictví**, ve znění pozdějších předpisů,
- 2) **vyhláškou č. 504/2002 Sb.**, kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, u kterých hlavním předmětem činnosti není podnikání, pokud účtují v soustavě podvojného účetnictví,
- 3) **českými účetními standardy č. 401 až č. 414** pro účetní jednotky, u kterých hlavním předmětem činnosti není podnikání,
- 4) **vyhláškou č. 325/2015 Sb.**, která vymezuje pravidla pro vedení jednoduchého účetnictví u vybraných subjektů a
- 5) **vyhláškou č. 507/2002 Sb.**, platila do roku 2015 pro účetní jednotky, které účtovaly v soustavě jednoduchého účetnictví. *(Růžičková, 2013)*

3.1.1 Zákon o účetnictví

Účetnictví je upraveno **v zákoně č. 563/1991 Sb.**, o účetnictví. Podle § 1 zákona o účetnictví se vztahuje mimo jiné na všechny právnícké osoby, které mají sídlo na území ČR a tím pádem i na NNO, protože ty působí jako právnícké osoby, a tedy musí respektovat zákon o účetnictví.

Zákon stanovuje a upravuje rozsah a způsob vedení účetnictví, požadavky na jeho průkaznost, rozsah a způsob zveřejňování informací z účetnictví. Jak uvádí § 1, vztahuje se na jednotky, kterými jsou:

- a) právnícké osoby, které mají sídlo na území České republiky,

- b) zahraniční právnické osoby a zahraniční jednotky, které jsou účetní jednotkou nebo jsou povinny vést účetnictví, pokud na území České republiky podnikají nebo provozují jinou činnost podle zvláštních právních předpisů
- c) organizační složky státu,
- d) fyzické osoby, které jsou jako podnikatelé zapsány v obchodním rejstříku a další.

Jak uvádí § 2 **předmětem účetnictví** je účtování podvojnými zápisy u jednotek, které účtují v plném rozsahu nebo ve zjednodušeném rozsahu. Účtují o stavu a pohybu majetku a jiných aktiv, závazků včetně dluhů a jiných pasiv, dále o nákladech a výnosech a o výsledku hospodaření. Předmětem jednoduchého účetnictví jsou výdaje a příjmy, majetek a závazky.

Účetním obdobím je kalendářní rok (nepřetržitě po sobě jdoucích 12 měsících) **nebo hospodářský rok** (účetní období, které začíná prvním dnem jiného měsíce, než je leden).

Od ledna 2016 nabyla účinnosti novela zákona o účetnictví, která především upravuje názvosloví a nové termíny vyplývající z nového občanského zákoníku. Novela umožnila vést vybrané skupině účetních jednotek jednoduché účetnictví, také vytvořila rozdělení účetních jednotek do kategorií. Dále se dotkla vedení zjednodušeného rozsahu účetnictví, došlo i na úpravu sankcí za správní delikty a mnoho dalšího.

Účetnictví lze vést v rozsahu plném či v rozsahu zjednodušeném. V § 9 zákona o účetnictví je pojednáváno o rozsahu vedení účetnictví. Z jednotlivých typů NNO mohou dle tohoto paragrafu vést účetnictví **ve zjednodušeném rozsahu pouze**:

- spolky, pobočné spolky,
- odborové organizace,
- organizace zaměstnavatelů,
- církve a náboženské společnosti nebo církevní instituce,
- honební společenství,
- obecně prospěšné společnosti,

- nadační fondy,
- ústavy,
- společenství vlastníků jednotek.

Podstata účetnictví ve zjednodušeném rozsahu spočívá především v omezeném použití účetních metod a v užším rozsahu vykazování. Základní principy jeho vedení jsou stanoveny v § 13a zákona o účetnictví. Například účtový rozvrh je sestaven pouze z účetních skupin a lze spojit účtování v deníku s účtováním v hlavní knize.

I když zákon stanovuje možnost vést účetnictví ve zjednodušeném rozsahu, neznamena to však, že všechny předchozí účetní jednotky vedou účetnictví ve zjednodušeném nebo plném rozsahu (tedy podvojně účetnictví). **Některé NNO** mají ještě možnost vést účetnictví **v soustavě jednoduchého účetnictví** a to dle § 1f zákona o účetnictví, pokud:

- není plátcem daně z přidané hodnoty,
- její celkové příjmy za poslední uzavřené účetní období nepřesáhnou 3 000 000 Kč,
- hodnota jejího majetku nepřesáhne 3 000 000 Kč a současně je
 - a) spolkem,
 - b) odborovou organizací,
 - c) organizací zaměstnavatelů,
 - d) církví a náboženskou společností nebo církevní institucí,
 - e) honebním společenstvem.

V jednoduchém účetnictví vedou účetní jednotky pouze knihy, kterými jsou peněžní deník, kniha pohledávek a závazků, a pomocné knihy o ostatních složkách majetku.

Účtová osnova

Směrná účtová osnova pro nevýdělečné organizace je obsahem Přílohy č. 3 k vyhlášce č. 504/2000 Sb. směrná účtová osnova závazně stanoví členění účtů do účtových tříd a do účtových skupin.

Pokud účetní jednotka vede účetnictví ve zjednodušeném rozsahu, nebude dále tyto účtové skupiny členit na jednotlivé účty, ale zůstane u členění na účtové skupiny, které je i pro tuto účetní jednotku závazně předepsáno.

Účetní jednotka, která vede účetnictví v plném rozsahu, rozčlení účtové skupiny na jednotlivé účty, které budou mít trojmístné označení v případě syntetických účtů, a popř. ještě další místa v číselném označení analytických účtů. Jak podrobné členění použije, si účetní jednotka zvolí sama, záleží jen na jejích potřebách. V každém případě ale musí dodržet směrnou účtovou osnovu. *(Růžičková, 2013)*

Seznam účtů, které účetní jednotka používá v účetním období, se nazývá účtový rozvrh, každá účetní jednotka je povinna sestavit účtový rozvrh jako součást svých **vnitropodnikových směrnic pro vedení účetnictví**. Tuto povinnost ukládá všem účetním jednotkám §14 zákona o účetnictví.

Účetní závěrka

Představuje konečnou fázi procesu zpracování účetních informací za účetní období a je jedním ze **základních informačních zdrojů o účetnictví**. Proces, který předchází účetní závěrce, se nazývá účetní uzávěrka. Závěrka je **ucelený soubor finančních výkazů** sestavených v daném účetním období. Finanční nebo také účetní výkazy jsou dokumenty zachycující **finanční situaci podniku**. Cílem výkazů je poskytnout informace o finanční pozici, výkonnosti a změnách účetní jednotky, které jsou potřebné pro uživatele při ekonomických rozhodnutích. *(Dobrozemský, 2016)*

Úkolem účetní závěrky je informovat uživatele o stavu majetku a jeho krytí, o finanční situaci a o výsledku hospodaření účetní jednotky. Hlavní důvod sestavení účetní závěrky je dán legislativou. **Povinné části účetní závěrky jsou rozvaha, výkaz zisku a ztráty a příloha k účetní závěrce**. Přehled o peněžních tocích a přehled o změnách vlastního kapitálu jsou povinné pouze pro vybrané účetní jednotky.

Účetní závěrka se sestavuje **k rozvahovému dni**, kterým je den, kdy se **uzavírají účetní knihy**. Z tohoto hlediska rozlišujeme účetní závěrku řádnou,

mimořádnou a mezitímní. Dále může být závěrka sestavena **v plném nebo ve zkráceném rozsahu**. Plný rozsah účetní závěrky musí předkládat všechny akciové společnosti a další účetní jednotky, které musí účetní závěrku ověřovat auditorem a zveřejňovat údaje získané z účetní závěrky a výroční zprávy. Ostatní účetní jednotky mohou sestavit a předložit účetní závěrku ve zkráceném rozsahu. (Pelikánová, 2016)

Audit účetní závěrky

Účetním jednotkám ověřuje auditor účetní závěrku **povinně nebo dobrovolně**. Smyslem ověřování je vyjádření názoru nezávislé, kvalifikované osoby na věrohodnost a správnost účetních výkazů a zpráv, které byly zveřejněny vedením účetní jednotky. Auditor kontroluje, zda údaje uvedené v účetních výkazech správně zobrazují stav majetku a závazků, finanční situaci a výsledek hospodaření účetní jednotky. Auditor je také povinen ověřit výroční zprávu. (Růžicková, 2013)

Podle § 20 zákona o účetnictví musí účetní jednotka, které to ukládá zvláštní právní předpis ověřit řádnou nebo mimořádnou účetní závěrku. **Dále musí účetní jednotky ověřit účetní závěrku auditorem, pokud jsou:**

- a) velkými účetními jednotkami s výjimkou vybraných účetních jednotek, které nejsou subjekty veřejného zájmu,
- b) středními účetními jednotkami,
- c) malými účetními jednotkami, pokud jsou akciovými společnostmi nebo svěřeneckými fondy podle občanského zákoníku a k rozvahovému dni účetního období, za něž se účetní závěrka ověřuje, a účetního období bezprostředně předcházejícího, překročily nebo již dosáhly alespoň jednu z uvedených hodnot,
 - aktiva celkem 40 000 000 Kč,
 - roční úhrn čistého obrátu 80 000 000 Kč,
 - průměrný počet zaměstnanců v průběhu účetního období 50,
- d) ostatními malými účetními jednotkami, pokud k rozvahovému dni účetního období, za něž se účetní závěrka ověřuje, a účetního období bezprostředně předcházejícího, překročily nebo již dosáhly alespoň 2 kritérií uvedené v písmeni c).

Nejdůležitější součástí závěrečné zprávy auditora je výrok auditora, který představuje jeho názor na správnost zobrazení majetku, závazků, finanční situace a výsledku hospodaření.

Mezi základní typy výroků patří:

- výrok bez výhrad,
- jiný výrok, který se uděluje ve třech formách: výrok s výhradou, záporný výrok, odmítnutí vydat výrok.

Výroční zpráva

Je to důležitá **součást toku informací** mezi firmou, obchodními partnery, společníky, akcionáři, potencionálními investory, peněžními ústavy, zákazníky společnosti a jejími zaměstnanci. Informuje o finanční pozici a výsledcích hospodaření podniku, kromě toho také zhodnocuje minulost a nastiňuje budoucnost účetní jednotky.

Povinnost vyhodnotit výroční zprávu mají ty účetní jednotky, které mají povinnost nechat ověřit účetní závěrku auditorem.

Dobře zpracovaná výroční zpráva může být působivým propagačním a prezentačním materiálem. Správnost a pravdivost je ověřena auditorem. (Růžičková, 2013)

3.1.2 Vyhláška č. 504/2002 Sb.

Jedná se o prováděcí předpis vydán ministerstvem financí, kterým se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví. **Hlavním úkolem vyhlášky** je stanovení zásad účetním jednotkám, které **nemají hlavní předmět činnosti podnikání** a účtují v soustavě podvojného účetnictví. Na tuto vyhlášku dále navazují České účetní standardy č. 401 až č. 414.

V první části je rozepsána účinnost a předmět úpravy dané vyhlášky. **V druhé části** jsou popsány náležitosti a podmínky účetní závěrky. Neziskové organizace musí sestavit rozvahu, výkaz zisku a ztrát a přílohu. Vyhláška přesně popisuje náležitosti těchto výkazů. **Dále pojednává** o směrné účetní osnově, která je v příloze této vyhlášky a také o účetních metodách, například o použití opravných položek, o oceňování majetku, kurzových rozdílech a mnoho jiných.

3.1.3 Vyhláška č. 507/2002 Sb.

Tato vyhláška byla prováděcím předpisem k zákonu o účetnictví do roku 2015. Daná vyhláška byla platná pro účetní jednotky, **které účtují v jednoduchém účetnictví**. V roce 2004 byl tento **předpis zrušen** zákonem o účetnictví, ovšem i nadále mohly některé účetní jednotky účtovat v jednoduchém účetnictví. Dále bylo ve vyhlášce stanoveno, jaké účetní knihy se používaly v soustavě jednoduchého účetnictví. Tak, aby byl zajištěn věrný přehled o majetku a závazcích a také o příjmech a výdajích. V tomto předpisu byly popsány nároky na vedení peněžního deníku, knih závazků a pohledávek a pomocných knih.

3.1.4 Vyhláška č. 325/2015 Sb.

V roce 2015 ministerstvo financí stanovilo novou vyhlášku k jednoduchému účetnictví, která nabyla v účinnosti 1. ledna 2016. Tato vyhláška je prováděcím předpisem k zákonu o účetnictví pro účetní jednotky, které účtují **v jednoduchém účetnictví**.

Tato vyhláška **doplňuje § 13b zákona o účetnictví**. Stanovuje obsahové vymezení účetních knih **v jednoduchém účetnictví**.

Jednoduché účetnictví mohou vést jen tyto subjekty:

- spolek a pobočný spolek,
- odborová organizace, pobočná odborová organizace, mezinárodní odborová organizace a pobočná mezinárodní organizace,
- organizace zaměstnavatelů, pobočná organizace zaměstnavatelů, mezinárodní organizace zaměstnavatelů a pobočná organizace zaměstnavatelů,
- církve a náboženské společnosti nebo církevní instituce, která je právnickou osobou evidovanou podle zákona upravujícího postavení církví a náboženských společenství,
- honební společenstva.

Fyzické osoby nemohou jednoduché účetnictví využívat a platí pro ně daňová evidence podle zákona o daních z příjmů, nebo klasické podvojně účetnictví podle zákona o účetnictví. **Jednoduché účetnictví** nemohou využívat ani ostatní neziskové

subjekty, jako jsou např. obecně prospěšné společnosti, nadační fondy, ústavy, společenství vlastníků jednotek či bytová družstva.

Specifikum jednoduchého účetnictví je účtování v peněžním deníku, knize pohledávek a závazků a pomocných knihách o ostatních složkách majetku. Účetní období jednoduchého účetnictví musí být kalendářní rok.

Obvykle k poslednímu dni účetního období uzavírá účetní jednotka všechny účetní knihy. Před uzavřením musí provést inventarizaci, vyúčtovat zjištěné rozdíly a zaúčtovat konečnou hodnotu deviz a valut. Poté účetní jednotka zjišťuje konečné stavy jednotlivých druhů majetku a závazků a vypočte celkové příjmy a výdeje v peněžním deníku. Do 6 měsíců musí účetní jednotka **sestavit přehled o příjmech a výdajích a přehled o majetku a závazcích**. Uspořádání a označování přehledů je dáno v příloze č. 1 a č. 2 vyhlášky č. 352/2015.

3.2 Daňová soustava České republiky

Daň je hrazena do státního rozpočtu. Povinnost, nedobrovolnost a vynutitelnost stanovuje zákon. Daň je nenávratná, jelikož poplatník zaplacenou daň nedostane zpět. Daň je neekvivalentní, občané ani společnosti nemusí dostat adekvátní protihodnotu za zaplacenou daň. Neúčelovost daní značí to, že neovlivníme, na co bude zaplacená daň použita. Daň se obvykle opakuje, platíme ji v pravidelných intervalech.

Všechny neziskové organizace jsou daňovými poplatníky, které se řídí dle platných zákonů. Kvůli charakteru neziskových organizací jsou jejich činnosti od většiny daní **osvobozeny částečně, nebo absolutně**. NO tedy podléhají těmto daním.

Přímé daně, které jsou spojeny s příjmem subjektu a jdou přímo do státního rozpočtu:

- **důchodové** – souvisí s důchodem fyzické nebo právnické osoby (zákon č. 586/1992 Sb.),
- **majetkové** – platí se z majetku, příkladem je daň z nabytí nemovitostí (zákon č. 340/2013 Sb.), daň z nemovitých věcí (zákon č. 338/1992 Sb.) a silniční daň (zákon č. 16/1993 Sb.).

Nepřímé daně se stávají součástí ceny zboží, zaplatí se při nákupu, a poté jsou odvedeny do státního rozpočtu:

- **selektivní** – týkají se jen vybraných druhů zboží, příkladem je daň spotřební (zákon č. 353/2003 Sb.),
- **univerzální** – týkají se jakéhokoli zboží, jedná se o daň z přidané hodnoty (zákon č. 235/2004 Sb.).

Dále je důležitý daňový řád, zákon č. 280/2009 Sb., který upravuje práva a povinnosti daňových subjektů, daňovou kontrolu, podávání daňových přiznání, opravné prostředky a sankce.

3.2.1 Daň z příjmů právnických osob

Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů je aplikován na finanční příjem fyzických osob, obchodních společností a jiných právnických osob. Zákon se vztahuje jako celek na veškeré poplatníky, a to na podnikatele, **i na neziskový sektor**.

Srovnáním podnikatelských a nepodnikatelských subjektů při transformaci výsledku hospodaření na základ daně, je výsledný postup velmi rozdílný. Speciální daňový režim se týká pouze činnosti hlavní, činnost vedlejší je posuzována stejně jako u podnikatelů. Některé vybrané neziskové organizace podle § 1f zákona o účetnictví **mohou vést jednoduché účetnictví**. Tyto neziskové subjekty **zdaňují příjmy a výdaje**, na rozdíl od účetních jednotek, které vedou účetnictví. Tyto subjekty musí časově rozlišovat a **zdaňují rozdíl mezi výnosy a náklady**. (Pelikánová, 2016)

Do konce roku 2013 byl používán v zákoně o dani z příjmů pojem „poplatník, který nebyl založen nebo zřízen za účelem podnikání“. Od roku 2014 byl tento pojem nahrazen novým, a to veřejně prospěšným poplatníkem.

Činnost veřejně prospěšného poplatníka se dle zákona o dani z příjmů člení na tři skupiny:

1. **na příjmy, které jsou vždy předmětem daně** dle § 18 odst. 1 a § 18 odst. 2 a dále příjmy, které jsou předmětem daně a zdaňují se podmíněně (§ 18a odst. 1 písm. a),

2. **na příjmy, které nejsou předmětem daně a nezdaňují se** dle § 18 odst. 2, § 18a odst. 1 písm. a) až f),
3. **na příjmy, které jsou předmětem daně, ale jsou od ní osvobozené** § 19 a § 19b, nebo z nichž je daň vybírána srážkou podle zvláštní sazby § 36.

Ad 1) **Příjmy, které jsou vždy předmětem daně** – příjmy z reklamy, ze zdanitelných členských příspěvků a z nájemného s výjimkou nájmu státního majetku. Dále také příjmy v podobě úroku. Podle § 18a odst. 1 písm. a) jsou také zdanitelné příjmy z nepodnikatelské hlavní činnosti, a to tehdy, pokud příjmy převýší související daňové výdaje, tzn. zdaní se zisková hlavní činnost. Posuzuje se za celé zdaňovací období a podle jednotlivých druhů činností.

Ad 2) **Příjmy, které nejsou předmětem daně** dle § 18 odst. 2 – například, příjmy získané nabytím akcií, příjmy získané s vydáním pohledávky za určitých podmínek, příjmy zdravotní pojišťovny plynoucích v různých formách dle zákona. Dále zde patří příjmy z účelových dotací ze státního rozpočtu, příjmy společenství vlastníků jednotek. Dle § 18a odst. 1 zde také patří příjmy z bezúplatného nabytí věci, výnos daně, dále dotace, příspěvek a podpora z veřejných rozpočtů.

Ad 3) **Příjmy, které jsou předmětem daně, ale jsou osvobozené** dle § 19 a § 19b – patří zde členské příspěvky, které nelze uplatnit jako daňově uznatelný výdaj (kostelní sbírky, příjmy za církevní úkony), bezúplatné příjmy (dědictví, odkaz), dary za podmínky využitelnosti podle § 15 odst. 1 nebo § 20 odst. 8 (využití na veřejně prospěšné účely). Příjmy, z nichž je daň vybírána srážkou, jsou především příjmy v podobě úroků. Zvláštní srážková sazba činí 19 % vyjímaje obcí, krajů a některých veřejně prospěšných poplatníků.

Snížení základu daně a daňová povinnost

Po výpočtu základu daně, lze podle zákona o daních z příjmu dále **snížit základ daně**, a to prostřednictvím **odčitatelných položek** od základu daně dle § 34 a dle položek snižujících základ daně dle § 20. Lze také snížit samotnou daň, a to prostřednictvím slev na daních dle § 35 zákona o daních z příjmů. Tabulka č. 3.2 znázorňuje **postup výpočtu výsledné daně**.

Tab. 3.1 Schéma výpočtu daňové povinnosti

Základ daně nebo daňová ztráta dle § 23 odst. 1 zákona o daních z příjmů
mínus Odčitatelné položky od základu daně dle § 34 zákona o daních z příjmů
mínus Položky snižující základ daně dle § 20 zákona o daních z příjmů
= Upravený základ daně, zaokrouhlený základ daně
krát Sazba daně dle § 21 zákona o daních z příjmů
mínus Slevy na dani dle § 35 zákona o daních z příjmů
= Výsledná daň (stanovení záloh na další období)
mínus Zúčtování zaplacených záloh
= Daň k úhradě nebo přeplatek na dani

Zdroj: Pelikánová 2016, s. 153

Podle tabulky č. 3.2 lze od základu daně odečíst odčitatelné položky. Odčitatelné položky se mohou uplatnit, ale nemusí. **Mezi tyto položky podle § 34 zákona o daních z příjmu patří:**

- odpočet daňové ztráty (podle § 34 odst. 3 se toto ustanovení netýká OPS, s výjimkou OPS, které jsou vysokou školou nebo poskytovatelé zdravotnických služeb),
- 100 % odpočet výdajů (nákladů) vynaložených na zdaňovací období při realizaci projektů výzkumu a vývoje,
- odpočet na podporu odborného vzdělání.

Další položky snižující základ daně dle § 20 zákona o daních je 30 % odpočet, který snižuje základ daně dle § 20 odst. 7. Vypočtený základ daně u veřejně prospěšného poplatníka lze snížit až o 30 %, maximálně však o 1 000 000 Kč, za podmínky využití prostředků na krytí nákladů (výdajů) souvisejících s činnostmi, z nichž získané příjmy nejsou předmětem daně. Nejpozději však ve třech bezprostředně následujících zdaňovacích obdobích. Jde-li o snížení menší než 300 000 Kč, lze odečíst částku 300 000 Kč, maximálně však do výše základu daně. **Pro obecně prospěšnou společnost a ústav** lze tento § použít omezeně. Prostředky získané touto úsporou musí být použity již v následujícím zdaňovacím období. **Veřejné**

vysoké školy, obecně prospěšné společnosti a ústavy, které jsou soukromou vysokou školou mohou základ daně snížit až o 30 %, maximálně však o 3 000 000 Kč, ale použití musí být provedeno již v následujícím zdaňovacím období.

Vypočtenou daň z příjmů PO lze snížit o slevy na dani dle § 35 zákona o daních z příjmu, pokud zaměstnávají osoby se zdravotním postižením. Daň lze snížit o částku 18 000 Kč za každého zaměstnance se zdravotním postižením, s výjimkou těžšího zdravotního postižení, je-li výsledkem průměrného ročního přepočteného počtu těchto zaměstnanců desetinné číslo. Daň lze také snížit o částku 60 000 Kč za každého zaměstnance s těžším zdravotním postižením, je-li výsledkem průměrného ročního přepočteného počtu těchto zaměstnanců desetinné číslo.

3.2.2 Daň z nemovitých věcí

Jedná se přímou daň, kterou upravuje **zákon č. 338/1992 Sb., o dani z nemovitých věcí**. Tuto daň tvoří daň z pozemků a daň ze staveb a jednotek. Tyto daně jsou odlišné a také se odlišným způsobem vypočítávají.

a) daň z pozemků

Podle **zákona č. 338/1992 Sb.** jsou předmětem daně pozemky na území České republiky evidované v katastru nemovitostí. **Základem daně** u pozemků orné půdy, chmelnic, vinic, zahrad, ovocných sadů a trvalých travních porostů je cena půdy zjištěná násobením skutečné výměry pozemku v m² a průměrnou cenou půdy stanovenou na 1 m² ve vyhlášce vydané na základě zmocnění v § 17 tohoto zákona.

Poplatníkem daně z pozemků je vlastník pozemku, u pozemku ve vlastnictví státu je poplatníkem organizační složka státu, státní příspěvková organizace, státní fond, státní podnik nebo jiná státní organizace nebo právnická osoba. Poplatníkem může také být svěřenecký fond, podílový fond, fond penzijní společnosti nebo stavebník.

Sazby daně nalezneme v § 6 zákona č. 338/1992 Sb. **V souvislosti s neziskovými organizacemi jsou některé pozemky od této daně osvobozeny.** Podle § 4 to mohou například být:

- pozemky sloužící k vykonávání náboženských obřadů registrovaných církví s registrovaných náboženských společností,

- pozemky ve vlastnictví obecně prospěšných společností, spolků, odborových organizací, organizací zaměstnavatelů, mezinárodních odborových organizací,
- pozemky ve vlastnictví veřejných výzkumných institucí,
- pozemky ve vlastnictví kraje a obcí, které se nacházejí v jeho územním obvodu,
- pozemky ve vlastnictví veřejných vysokých škol, které slouží ke studijním programům.

b) daň ze staveb a jednotek

Dle **zákona č. 338/1992 Sb.** je předmětem daně zdanitelná stavba, a to budova podle katastrálního zákona nebo inženýrská stavba uvedená v příloze k zákonu. Dále je předmětem daně zdanitelná jednotka, která je dokončená nebo užívaná. Základem daně u zdanitelné stavby je výměra zastavěné plochy v m² podle stavu k 1. lednu zdaňovacího období. **Základem daně** je také upravená podlahová plocha, kterou je výměra podlahové plochy v m² vynásobená koeficientem.

Poplatníkem daně je vlastník zdanitelné stavby nebo jednotky, u staveb a jednotek ve vlastnictví státu je poplatníkem organizační složka státu, státní příspěvková organizace, státní fond, státní podnik nebo jiná státní organizace nebo právnická osoba. Poplatníkem může také být svěřenecký fond, podílový fond nebo fond penzijní společnosti. Poplatníkem daně ze staveb a jednotek je vždy nájemce nebo pachtýř u pronajaté nebo propachtované zdanitelné jednotky.

Sazby daně nalezneme v § 11 zákona č. 338/1992 Sb. **V souvislosti s neziskovými organizacemi jsou některé pozemky od této daně osvobozeny.** Podle § 9 to mohou například být:

- zdanitelné stavby, které jsou budovou, nebo zdanitelné budovy nebo jednotky ve vlastnictví OPS, spolků, odborových organizací, organizací zaměstnavatelů, mezinárodních odborových organizací a jejich pobočných organizací,
- zdanitelné stavby nebo jednotky sloužící školám a školským zařízením, muzeím a galeriím, knihovnám, zařízením sociálních služeb, spolkům zdravotně postiženým občanům atd.,

- zdanitelné stavby veřejně přístupného památkového objektu prohlášeného za kulturní památku,
- a mnoho dalších.

Podléhá-li osvobození pouze část zdanitelné stavby nebo jednotky, zjistí se **nárok na osvobození z poměru**, v jakém je podlahová plocha nadzemní části zdanitelné stavby nebo podlahová plocha jednotky podléhající osvobození k celkové podlahové ploše nadzemní části zdanitelné stavby nebo podlahové ploše jednotky, § 9 odst. 2.

3.2.3 Daň z nabytí nemovitých věcí

Tuto daň upravuje **zákonné opatření Senátu č. 340/2013 Sb.**, která je pozemkem, stavbou nebo jednotkou na území ČR, dále právem stavby nebo spoluvlastnický podíl. **Poplatníkem daně** je nabyvatel vlastnického práva k nemovité věci. **Sazba daně** činí 4 %. Základem daně z nabytí nemovitých věcí je nabývací hodnota snížená o uznatelný výdaj.

Nabývací hodnotou je:

- sjednaná cena (kupní cena),
- srovnávací daňová hodnota,
- zjištěná cena (znalecký posudek),
- zvláštní cena.

3.2.4 Daň silniční

Tato daň se řídí **zákonem č. 16/1993 Sb., o dani silniční**. Zabývá se silničními a motorovými vozidly a jejich přípojnými vozidly, která jsou registrovaná a provozovaná v ČR, používána poplatníkem daně z příjmů právnických osob s výjimkou veřejně prospěšného poplatníka nebo poplatníkem daně z příjmů fyzických osob k činnosti nebo v přímé souvislosti s činností, ze kterých plynou příjmy ze samostatné činnosti. Vozidla s největší povolenou hmotností nad 3,5 tuny určená k přepravě nákladů a registrovaná v ČR jsou vždy předmětem daně.

Poplatník daně silniční podle § 4 je provozovatel vozidla zapsaný v technickém průkazu. Poplatníkem je také zaměstnavatel, vyplácí-li cestovní náhrady svému zaměstnanci za použití osobního automobilu.

Základem daně podle § 5 je zdvihový objem motoru v cm³ u osobních automobilů s výjimkou osobních automobilů na elektrický pohon, dále je základem daně součet největších povolených hmotností na nápravy v tunách a počet náprav u návěsů. U ostatních vozidel je základem daně největší povolená hmotnost v tunách a počet náprav.

Sazby silniční daně nalezneme v § 6. V odstavci 9 téhož paragrafu je dáno že, **pokud jsou vozidla používána veřejně prospěšným poplatníkem** lze roční sazbu daně snížit o 100 % u nákladních automobilů včetně tahačů, nákladních přívěsů a nákladních návěsů s největší povolenou hmotností nad 3,5 tuny a méně než 12 tun.

Zdaňovací období je kalendářní rok. Daňové přiznání podává poplatník a musí být podáno nejpozději do 31. ledna za uplynulý kalendářní rok.

3.2.5 Daň z přidané hodnoty

Zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty zpracovává příslušné předpisy z Evropské unie a upravuje daň z přidané hodnoty. Daň se aplikuje na zboží a služby za určitých podmínek stanovených zákonem. Jedná se o daň nepřímou, hodnota daně je zahrnuta v ceně zboží nebo služeb.

Podle § 5 a 6 zákona o DPH je osobou povinnou k dani PO i FO, která samostatně uskutečňuje ekonomické činnosti. Osobou povinnou k dani je i PO, **která nebyla založena a zřízena za účelem podnikání**, pokud uskutečňuje ekonomické činnosti. **Neziskové organizace jsou povinny k dani** tehdy, pokud její obrat za nejvýše 12 bezprostředně předcházejících po sobě jdoucích kalendářních měsíců přesáhne **1 mil. Kč**.

Předmětem DPH jsou zdanitelná plnění, která jsou předmětem daně a plnění neosvobozené od daně. Ekonomická činnost může být zdanitelným plněním nebo plněním osvobozeným. Osvobozená plnění jsou rozdělena na plnění bez nároku na odpočet podle § 51 zákona o DPH, například se jedná o penzijní činnosti, poštovní služby, rozhlasové a televizní vysílání. Neziskových organizací se především týká výchova a vzdělání, zdravotnické a sociální služby. Dále jsou osvobozená plnění

rozdělena na plnění s nárokem na odpočet podle § 63 zákona o DPH, zde patří například vývoz zboží, přeprava osob, dovoz zboží.

Pro uplatnění nároku na odpočet DPH musí být rozlišeno, zda bylo plnění využito pro ekonomickou činnost či na činnosti, která je osvobozena. V případě ekonomické činnosti máme nárok na odpočet v plné výši. Na rozdíl od osvobozených plnění pak nárok na odpočet neexistuje. *(Pelikánová, 2016)*

Z pohledu účetnictví se DPH zapisuje na účet 343, a to na stranu Má dáti pokud zapisujeme přijatá plnění, tedy daň na vstupu, a na stranu Dal uskutečněná plnění, tedy daň na výstupu. Z konečného zůstatku je možné hned zjistit, zda máme nárok na odpočet daně či daňovou povinnost, kterou musí subjekt zaplatit. *(Pelikánová, 2016)*

Dle § 99-99a je zdaňovacím obdobím dle obratu organizace kalendářní měsíc nebo kalendářní čtvrtletí. Daňové přiznání k DPH se podává do 25. dne po skončení zdaňovacího období.

4 Komparace podmínek nestátních neziskových organizací v České a Slovenské republice

Na Slovensku jsou nestátní neziskové organizace nazývány **mimovládními organizacemi**. Mimovládní organizace jsou založeny soukromými osobami nebo organizacemi, které nejsou zatíženy vládou ani nemají přímý vztah s vládními zástupci. Stát nemá přímý vliv na vedení organizace nebo na ovlivňování její činnosti.

Mimovládní organizace jsou na Slovensku nazývány jako třetí sektor. Mezi nejčastější mimovládní organizace patří občanské sdružení, nadace, nezisková organizace poskytující všeobecné služby.

Stejně jako v ČR nezisková organizace nemá právní podklad, nemá ani vlastní zákon. V zákoně č. 595/2003 Z.z., o daních z příjmů v § 12 odst. 2 je definován pojem daňoví poplatníci, kteří nejsou založeni nebo zřízeni za účelem podnikání. Z této věty můžeme usoudit, že se jedná o subjekty, které nejsou zřízeny ani založeny za účelem podnikání.

Na Slovensku jsou tyto mimovládní NO:

- občanské sdružení, spolky, kluby,
- profesní a neprofesní komory,
- svazy,
- zájmové sdružení právnických osob,
- odborové organizace,
- nadace,
- neinvestiční fondy,
- účelové fondy,
- politické strany a politické hnutí,
- církve, náboženské společnosti a jejich účelové zařízení,
- neziskové organizace poskytující všeobecně prospěšné služby,
- veřejné vysoké školy,
- a další právnické osoby.

Všechny tyto právnické osoby **mají společné** to, že jsou způsobilé za právní úkony a celým svým majetkem ručí za závazky, které vznikly z jejich činností. Jsou povinné vést účetnictví a hospodaří stejně, jako subjekty založené za účelem dosažení zisku.

Ke konci roku 2016 byl počet nestátních neziskových organizací v České republice 129 054, z toho nadací 516, OPS 2 792, ústavů 686, spolků 92 878 a církevních organizací 4 177. Vývoj počtu NNO v České republice od roku 2014 - 2016 je uveden v příloze č. 1.

Počet registrovaných mimovládních organizací na Slovensku byl 42 750 za rok 2014. Z toho 38 600 občanských sdružení, 580 neinvestičních fondů, 2 760 neziskových organizací, které poskytují veřejně prospěšné služby, a přibližně 660 nadací.

4.1 Neziskové organizace poskytující všeobecně prospěšné služby v SR

Ve slovenské právní úpravě zákona č. 213/1997 Z.z., o neziskových organizacích poskytujících všeobecně prospěšné služby je obsažena úprava založení, vznik, zrušení, zánik, postavení orgánů a hospodaření neziskových organizací poskytujících všeobecně prospěšné služby. V zákoně je také definován obecný význam neziskových organizací. Tato definice podle § 2 odst. 1 zní *„Nezisková organizace je právnická osoba založená podle zákona, která poskytuje všeobecně prospěšné služby za předem určených a pro všechny uživatele stejných podmínek a jejíž zisk se nesmí použít ve prospěch zakladatelů, členů orgánů ani pro zaměstnance, ale v celém rozsahu se musí použít na zabezpečení všeobecně prospěšných služeb“*.

V § 2 odst. 2 jsou pro úplnost definovány **druhy služeb, které neziskové organizace poskytují**. Zahrnují zejména:

- a) poskytování zdravotní péče,
- b) poskytování sociální pomoci a humanitární péče,
- c) tvorbu, rozvoj, ochranu, obnovu a prezentaci duchovních a kulturních hodnot,
- d) ochranu lidských práv a základních svobod,
- e) vzdělání, výchovu a rozvoj tělesné kultury,
- f) výzkum, vývoj, vědecko-technické služby a informační služby,
- g) tvorbu a ochranu životního prostředí a ochranu zdraví obyvatelstva,
- h) služby na podporu regionálního rozvoje a zaměstnanosti,
- i) zabezpečení bydlení, správy, údržby a obnovy bytového fondu.

§ 5 říká, že neziskovou organizaci může založit jak fyzická, tak i právnická osoba nebo stát. Zřizuje se zakládací listinou jedním nebo více zakladateli.

Zakládací listina podle § 6 musí obsahovat:

- název a sídlo neziskové organizace,
- dobu, na kterou se NO zakládá, pokud není založena na dobu neurčitou,
- druh všeobecně prospěšných služeb podle § 2 odst. 2,

- údaje o zakladateli (jméno, příjmení, název, rodné číslo, identifikační číslo, pobyt, sídlo a další),
- údaje o členech správní rady, dozorčí rady a ředitele a členů dalších orgánů, pokud jsou zřízeny,
- údaje o peněžitých a nepeněžitých vkladech.

Vzniká dnem zápisu do registru, vedeným příslušným úřadem podle sídla neziskové organizace. Ústřední registr neziskových organizací poskytující všeobecně prospěšné služby vede Ministerstvo vnitra Slovenské republiky.

Mezi orgány neziskové organizace podle § 18 zákona č. 213/1997 Z.z., **patří** správní rada, která je nejvyšším orgánem neziskové organizace. Ředitel neziskové organizace řídí činnosti organizace, zastupuje ji a jedná jejím jménem. Kompetenci ředitele určuje statutární orgán. Kontrolním orgánem je dozorčí rada, která dohlíží na činnost a chod celé organizace. Musí být zřízena, pokud majetek organizace převyšuje 165 959 eur (podle kurzu 27 Kč/euro se jedná o částku 4 480 863 Kč), nebo pokud je v organizaci vložen majetek státu.

Hospodaření neziskové organizace probíhá **podle schváleného rozpočtu** na daný kalendářní rok. Jak uvádí § 30, nezisková organizace také **může podnikat**, ovšem za podmínky, že nebude ohrožena kvalita, rozsah a dostupnost služeb, pro které byla založena. Příjmy z činnosti organizace podléhají daňovým povinnostem podle platných daňových zákonů.

Roční účetní závěrka podle § 33 musí být ověřená auditorem, pokud získané dotace překročily v daném roce 33 193 eur (při kurzu 27Kč/eur se jedná o částku 896 211 Kč), a také pokud příjmy organizace překročily 165 969 eur (podle kurzu 27 Kč/euro se jedná o částku 4 480 863 Kč). **Zveřejnění účetní závěrky** ověřenou auditorem ukládá do registru účetních závěrek nejpozději do 15. dubna. Do registru účetních závěrek vkládá také výroční zprávu.

4.1.1 Komparace podmínek ústavu, OPS v ČR a neziskové organizace poskytující všeobecně prospěšné služby v SR

Jak již bylo zmíněno, tak jak ve slovenské republice, tak i v české je mnoho druhů nestátních neziskových organizací. Zde je konkrétně znázorněna **nezisková organizace poskytující veřejně prospěšné služby**, která má zastoupení na

Slovensku **a ústav**, který nalezneme v Česku. Ústav je podrobně definován v kapitole 2.1.6, a svým charakterem se dá přirovnat právě k neziskové organizaci poskytující veřejně prospěšné služby, ta je podrobně definována v kapitole 4.1. K těmto organizacím také patří **obecně prospěšná organizace**, která působí v Česku a svým charakterem se nejvíce podobá českému ústavu.

Tab. 4.1 **Srovnání ústavu a neziskové organizace poskytující veřejně prospěšné služby**

Druh nestátní neziskové organizace	Právní úprava (číslo zákona)	Vedení účetnictví	Povinnost auditu
Ústav v ČR	Zákon č. 89/2012 Sb., občanský zákoník	Zjednodušený rozsah	Splní-li podmínky pro audit: pokud to ukládá statut nebo zakladatelské právní jednání, pokud roční čistý obrat překročí 10 mil. Kč při splnění podmínek § 20 zákona o účetnictví.
OPS v ČR	Zákon č. 248/1995 Sb., o obecně prospěšných společnostech	Zjednodušený rozsah	Splní-li podmínky pro audit: příjemci dotací nebo jiných příjmů ze státního rozpočtu, jejichž celkový objem přesáhne v účetním období 1 mil. Kč. je-li výše čistého obratu vyšší než 10 mil. Kč
Nezisková organizace poskytující veřejně prospěšné služby v SR	Zákon č. 213/1997 Z.z. o NO poskytujících všeobecně prospěšné služby	Jednoduché účetnictví (do výše příjmů 200 000 eur což je 5 400 000 Kč)	Splní-li podmínky pro audit: pokud dotace překročily v daném roce 33 193 eur (což je 896 211 Kč) pokud příjmy organizace překročily 165 969 eur (což je 4 480 863 Kč)

Zdroj: vlastní zpracování

Poznámka: Euro je přepočteno kurzem 27Kč/euro

V tabulce 4.1 je uvedeno srovnání neziskových organizací na Slovensku a v Česku. Srovnání je zaměřeno na právní úpravu, způsob vedení účetnictví a na povinnosti auditu. Z tabulky je zřejmé, že **největší odlišnosti jsou ve způsobu vedení účetnictví, a také v podmínkách pro ověření účetní závěrky auditorem.**

Dalším rozdílem je založení těchto organizací, zatímco ústav se zakládá zakládací listinou nebo pořízením pro případ smrti, nezisková organizace poskytující veřejně prospěšné služby se zakládá pouze zakládací listinou. **Mají také rozdíly v orgánech společnosti.** Dalším výrazným rozdílem je, že nezisková organizace poskytující veřejně prospěšné služby hospodaří podle schváleného rozpočtu na daný kalendářní rok.

4.2 Politické strany v SR

Občané Slovenské republiky mají právo založit politickou stranu a sdružovat se v ní. Práva, povinnosti a hospodaření upravuje **zákon č. 85/2005 Z.z., o politických stranách a politických hnutích.** Jedná se o právnickou osobu, zapsanou v registru stran vedenou Ministerstvem vnitra Slovenské republiky. Dle zákona smí být členem strany občan Slovenské republiky starší 18 let, který je právně způsobilý konat v plném rozsahu, přičemž nikdo nesmí být k členství ve straně nebo hnutí nucen a na druhé straně může kdykoliv vystoupit z této strany nebo hnutí

Jak uvádí § 6 k **založení strany** se musí založit trojčlenný přípravný výbor, který jedná za stranu do období vzniku strany. Přípravný výbor sbírá podpisy od občanů Slovenské republiky na seznam občanů souhlasící se vznikem strany. Návrh na registraci s oznámením o sběru podpisů předkládá Ministerstvu vnitra.

Podklady nutné k registraci:

- nejméně 10 000 podpisů občanů souhlasící se založením dané strany (včetně jména, adresy a čísla občanského průkazu),
- stanovy strany ve dvou vyhotoveních,
- doklad o zaplacení správního poplatku,
- vyhlášení adresy sídla strany (obec, ulice, číslo domu).

Politická strana a politická hnutí **zodpovídají za své závazky celým svým majetkem.** Členové strany za závazky strany nezodpovídají ani neručí. **Nesmí podnikat svým jménem** ani uzavírat smlouvy o tichém společenství. Může ovšem založit nebo se stát společníkem obchodní společnosti, pod podmínkou, že je jediným zakladatelem nebo jediným společníkem. Předmětem činnosti obchodní společnosti může být pouze publikační a propagační činnost, uspořádávání vzdělávacích

a politických akcí, výkon správy majetku, výroba a prodej propagačních předmětů strany nebo vydavatelskou, tiskařskou a nakladatelskou činnost.

Strana je **povinná účtovat v soustavě podvojného účetnictví** podle zákona č. 431/2002 Z.z., o účetnictví a zároveň podléhají **povinnému auditu**. Podle § 30 zákona o politických stranách a hnutích musí předkládat svou výroční zprávu za předcházející kalendářní rok Státní komisi pro volby a kontrolu financování politických stran nejpozději do 30. dubna v listinné a elektronické podobě.

4.2.1 Komparace politických stran a politických hnutí v ČR a SR

Politické strany a politická hnutí jsou nedílnou součástí každodenního života, a proto je nalezneme jak v české, tak i v slovenské republice. Díky těmto stranám a hnutím se lze podílet na politickém životě, zasahovat a vytvářet zákonodárné orgány.

Ve Slovenské republice je tato činnost upravena v zákoně č. 85/2005 Z.z., podrobněji o slovenských politických stranách v kapitole 4.2. V České republice nalezneme právní úpravu politických stran a hnutí v zákoně č. 424/1991 Sb., podrobnější popis je definován v kapitole 2.1.1.

Tab. 4.2 Srovnání politických stran a politických hnutí v ČR a SK

Politické strany a politická hnutí	Právní úprava (číslo zákona)	Vedení účetnictví	Povinnost auditu	Počet podpisů k registraci
ČR	Zákon č. 424/1991 Sb., o politických stranách a politických hnutích	Plný rozsah vedení účetnictví	Povinný audit	1 000 podpisů
SK	Zákon č. 85/2005 Z.z., o politických stranách a politických hnutích	Plný rozsah vedení účetnictví	Povinný audit	10 000 podpisů

Zdroj: vlastní zpracování

V tabulce č. 4.2 je znázorněno srovnání politických stran a hnutí v České a Slovenské republice. Podle tabulky výše je srovnána právní úprava, rozsah účetnictví, povinnost auditu a potřebného počtu podpisu pro vznik. Právě **potřebné počty podpisů** potřebné k založení politických stran a politických hnutí jsou **největším rozdílem** v Česku na Slovensku. V ostatních porovnávaných parametrech se neliší.

Jsou totožné v ručení za své závazky, strany a hnutí ručí za své závazky celým svým majetkem. Ovšem členové za závazky neodpovídají ani neručí. Také mají zákaz

podnikat vlastním jménem s výjimkou založení obchodní společnosti či družstva s přesně vymezenými podmínkami. Dá se tedy říct, že politické strany a hnutí mají téměř totožné podmínky jak v ČR, tak i v SR.

4.3 Církve a náboženské společnosti v SR

Ve Slovenské republice se církve a náboženské společnosti řídí **zákonem č. 308/1991 Zb., o svobodě náboženské víry a postavení církví a náboženských společností**. Jedná se o dobrovolné sdružení osob stejné náboženské víry, na základě vnitřních předpisů příslušné církve nebo náboženské společnosti. Podle tohoto zákona se jedná o právnické osoby, které se mohou vzájemně sdružovat, vytvářet komunity, společnosti a podobně.

Státem uznané církve a společnosti jsou pouze ty, které jsou registrované. Stát s nimi může uzavírat smlouvy o vzájemné spolupráci. Podle § 10 se **registrace** provádí u Ministerstva kultury SR. Návrh na registraci podává nejméně trojčlenný přípravný orgán, jeho členové musí být plnoleté osoby. Dále musí prokázat, že se k církvi nebo NS hlásí nejméně **50 000 plnoletých občanů** s pobytem na území Slovenské republiky, a jsou občané SR.

Církve a náboženské společnosti mohou účtovat v soustavě **jednoduchého účetnictví**, pokud nepodnikají.

4.3.1 Komparace církví a náboženských společností v ČR a SR

Neziskové organizace typu církve a náboženských společností jsou dobrovolné společenství s vlastní strukturou, vnitřními předpisy, obřady a projevy víry a jsou zakládány na základě zákona. V České a Slovenské republice se tyto organizace od sebe neliší. Přesnější srovnání je znázorněno v tabulce č. 4.3.

Tab. 4.3 Srovnání církví a náboženských společností v ČR a SR

Církev a náboženská hnutí	Právní úprava (číslo zákona)	Vedení účetnictví	Povinnost auditu	Počet podpisů k registraci
ČR	Zákon č. 308/1991 Zb., o svobodě náboženské víry a postavení církví a náboženských společností.	Jednoduché účetnictví	Nemají povinnost	300 podpisů
SK	Zákon č. 3/2002 Sb., o svobodě náboženského vyznání a postavení církví a náboženských společností.	Jednoduché účetnictví	Nemají povinnost	50 000 podpisů

Zdroj: vlastní zpracování

Podle srovnání v tabulce č. 4.3 je zřejmé, že **největším rozdílem je potřebný počet podpisů** k registraci církve nebo náboženského hnutí. V ostatních parametrech jsou církve a náboženské společnosti v ČR a SR totožné. Mohou vést jednoduché účetnictví, nepodléhají auditu, pokud nesplní zákonem stanovené podmínky podle zákona o účetnictví. Jak v Česku, tak i na Slovensku se registrují u Ministerstva kultury. Neliší se výrazně ani svou podstatou.

4.4 Nadace v SR

Nadace je právnickou osobou, zapisuje se do registru nadací, který vede Ministerstvo vnitra Slovenské republiky. Jedná se o účelové sdružení majetku, který slouží na podporu veřejně prospěšného účelu, jak tvrdí **zákon č. 34/2002 Z.z., o nadacích a o změně občanského zákoníku ve znění pozdějších předpisů**. Veřejně prospěšným účelem se rozumí rozvoj a ochrana duchovních a kulturních hodnot, realizace a ochrana lidských práv, ochrana a tvorba životního prostředí, rozvoj vědy, vzdělání, tělovýchovy a dalších.

Nadační činnost obsahuje:

- poskytování peněžních a nepeněžních prostředků z majetku nadace třetím osobám,
- správa majetku nadace včetně nadačních fondů,
- a další činnosti v souladu s účelem nadace.

Založení nadace podle § 4 může provést osoba fyzická nebo právnická. Zakládá se pomocí nadační listiny, s podpisy zakladatelů nebo zakladatele. Majetkem nadace je nadační jmění, nadační fond a osobní majetek nadace. Nadačním jměním se rozumí majetkové vklady jednotlivých zakladatelů. **Minimální vklad** každého zakladatele musí činit 663 eur (při kurzu 27Kč/eur se jedná o částku 17 901 Kč), ovšem celková hodnota nadačního jmění musí činit 6 638 eur (při kurzu 27Kč/eur tato částka činí 179 226 Kč). Tato hodnota musí být tvořena peněžními a nepeněžními prostředky. Cenné papíry mohou být vkládány pouze za podmínky vyššího vkladu než minimálního.

Nadace mají předepsanou strukturu, která je dána orgány nadace. Mezi nadační orgány podle § 19 patří:

- správní rada, která je nejvyšším orgánem,
- správce nadace, vykonává činnost statutárního orgánu,
- dozorčí rada, při majetku vyšším 165 969 eur, v jiném případě podle ustanovení nadační listiny, vykonává činnost kontrolní,
- revizor, pokud není vytvořena dozorčí rada,
- jiné orgány podle nadační listiny.

Nadace může k veřejně prospěšnému účelu vytvořit nadační fond, který nemá právní subjektivitu.

Podle § 34 zákona o nadacích je účetnictví vedeno odděleně za nadaci a za nadační fond. Nadace musí vést **podvojné účetnictví**. Roční účetní závěrku musí mít ověřenou auditorem, pokud příjmy nadace z cizích zdrojů, ke dni sestavení účetní závěrky, přesáhnou sumu 200 000 eur (při kurzu 27Kč/eur tato částka činí 5 400 000 Kč). **Podle § 19 zákona o účetnictví** mají povinnost ověřit účetní závěrku, pokud

suma ročního podílu přijaté daně je vyšší než 35 000 eur (při kurzu 27Kč/eur je 945 000 Kč) a to za účetní období, ve kterém byly tyto finanční prostředky použity. Výroční zpráva musí být vypracována nejpozději do 15. května následujícího roku a do 31. května musí být zaslána Ministerstvu vnitra.

4.4.1 Komparace nadace v ČR a SR

Nadace mají globálně stejný charakter, tudíž v rámci České a Slovenské republiky se nadace neliší. Představují **účelová sdružení majetku**. Účel může být jak obecně prospěšný, tak také dobročinný. Podrobný popis nadace v České republice je v kapitole 2.1.3 a ve Slovenské republice v kapitole 4.4.

V této kapitole jsou srovnány nadace v těchto dvou státech. Základní porovnání je uvedeno v tabulce č. 4.4.

Tab. 4.4 Srovnání nadací v ČR a SR

Nadace	Právní úprava (číslo zákona)	Vedení účetnictví	Povinnost auditu	Vkladová povinnost
ČR	Zákon č. 89/2012 Sb., občanský zákoník	Podvojně účetnictví v plném rozsahu	Podléhá auditu: podle § 20 zákona o účetnictví, podle § 341 občanského zákoníku	Minimální souhrnná výše vkladů 500 000 Kč
SK	Zákon č. 34/2002 Z.z., o nadacích a o změně občanského zákoníku	Podvojně účetnictví	Podléhá auditu: podle § 34 zákona o nadacích podle § 19 zákona o účetnictví	Minimální vklad každého zakladatele 663 eur (což je 17 901 Kč) celková hodnota musí činit 6 638 eur (což je 179 226 Kč).

Zdroj: vlastní zpracování

Nadace musí vést **účetnictví v plném rozsahu v obou zemích**, v Česku v plném rozsahu, ovšem tento pojem není na Slovensku definován. **Odišné jsou povinnosti pro audit, každá země má svá pravidla. V Česku se řídí § 20 zákona o účetnictví, a také § 341 občanského zákoníku, dosahuje-li nadační kapitál nebo obrát nadace v uplynulém účetním období výše alespoň 5 mil. Kč, podléhá řádná, mimořádná a konsolidovaná účetní závěrka ověření auditorem. Účetní závěrka podle**

§ 341 občanského zákoníku podléhá ověření auditorem i v případě, že dojde ke zvýšení, nebo snížení nadačního kapitálu nebo o přeměně nadace.

Na Slovensku se ověřování auditorem řídí § 34 zákona o nadacích. Tento zákon udává že, pokud příjmy nadace z cizích zdrojů, ke dni sestavení účetní závěrky, přesáhnou sumu 200 000 eur (při kurzu 27Kč/eur tato částka činí 5 400 000 Kč) musí být účetní závěrka ověřena auditorem. Dále se řídí § 19 zákona o účetnictví, tento zákon uvádí, že nadace má povinnost ověřit účetní závěrku, pokud suma ročního podílu přijaté daně je vyšší než 35 000 eur (při kurzu 27Kč/eur je 945 000 Kč) a to za účetní období, ve kterém byly tyto finanční prostředky použity.

Další významná odlišnost spočívá v minimální vkladové povinnosti. Zatím co v České republice musí nadace v souhrnné výši složit minimálně 500 000 Kč, tak na Slovensku musí nadace složit v souhrnné výši minimálně 6 638 eur (což je 179 226 Kč), ale každý zakladatel musí složit minimálně 663 eur (což je 17 901 Kč).

4.5 Účetnictví nestátních neziskových organizací na Slovensku

Účetnictví všech typů nestátních neziskových organizací upravuje na Slovensku **zákon č. 431/2002 Z.z., o účetnictví ve znění pozdějších předpisů**. Definuje předmět účetnictví, upravuje rozsah a způsob vedení účetnictví, rozsah, obsah a prokazatelnost účetní závěrky účetních jednotek, mezi které se v souladu s tímto právním předpisem zařazují i neziskové organizace, jako neziskové účetní jednotky.

Předmětem účetnictví je účtování o skutečnostech o stavu a pohybu majetku, a závazků, o výnosech, nákladech, o příjmech a výdajích a o výsledku hospodaření účetní jednotky. (Kordošová, 2008)

Jednoduché účetnictví

V § 9 zákona č. 431/2002 Z.z., o účetnictví je upravena soustava účtování **jednoduchého účetnictví**.

V této soustavě může účtovat:

- podnikatel, podle § 37 obchodního zákoníku,
- fyzická osoba podle § 1 odst. 1 písm. a) bod 3,
- občanské sdružení, jejich organizační složky, které mají právní subjektivitu, organizační složky Matice slovenské, sdružení právnických

osob, společenství vlastníků bytů a nebytových prostor, neinvestiční fondy, neziskové organizace poskytující všeobecně prospěšné služby, pokud podnikají, ale jejich příjmy nepřevyšují v účetním období 200 000 eur (což je 5 400 tis. Kč), pokud nejsou subjektem veřejné správy,

- církve a náboženské společnosti, jejich orgány a církevní instituce, které mají právní subjektivitu, pokud nepodnikají

Podle zákona o účetnictví **v jednoduchém účetnictví se sledují příjmy a výdaje a výsledek hospodaření**, který je tvořen rozdílem příjmů a výdajů. V jednoduchém účetnictví musí být průběžně tříděny příjmy a výdaje podle vlivu na základ daně. Velmi důležitá je znalost daňových zákonů, protože už při účtování musíme každou položku správně daňově posoudit. **Účetním obdobím NO** může být kalendářní nebo hospodářský rok. (Solík, 2009)

Podle § 15 účetní jednotka **účtuje v těchto účetních knihách**:

- v peněžním deníku,
- v knize pohledávek,
- v knize závazků,
- v pomocných knihách, například kniha dlouhodobého majetku, o závazcích z pracovně právních vztahů.

Účetní závěrka v soustavě jednoduchého účetnictví podle § 17 odst. 4 obsahuje:

- výkaz o příjmech a výdajích,
- výkaz o majetku a závazcích.

Podvojně účetnictví

§ 7 uvádí že účetní jednotka je povinná účtovat tak, aby účetní závěrka poskytovala věrný a pravdivý obraz o skutečnostech, které jsou předmětem účetnictví, a o finanční situaci účetní jednotky. Účetní jednotka musí používat v jednom účetním období stejné účetní metody a účetní zásady, pokud jednotka změní účetní zásady a účetní metody v průběhu účetního období, musí nové účetní zásady používat od prvního dne nového účetního období.

Účetním obdobím podle § 3 je kalendářní nebo hospodářský rok. Hospodářský rok je 12 po sobě nepřetržitě jdoucích měsíců, které nejsou shodné s kalendářním rokem. Účetní jednotka dle § 12 účtuje v účetním deníku a v hlavní knize, kde se zapisují syntetické a analytické účty podle účetního rozvrhu. Hlavní kniha obsahuje stav účtů, souhrnné obraty a zůstatky účtů.

Účetní závěrka musí obsahovat rozvahu a výkaz zisku a ztrát. Podle § 19 musí mít řádnou a mimořádnou účetní závěrku ověřenou auditorem účetní jednotka, která je obchodní společností a povinně vytváří základní kapitál nebo družstvem a **splňuje tyto podmínky:**

- celková suma majetku přesáhla 1 000 000 eur (což je 27 mil. Kč), (suma majetku zjištěná z rozvahy v ocenění podle § 26 odst. 3),
- čistý obrat přesáhl 2 000 000 eur (což je 54 mil. Kč),
- průměrný přepočtený počet zaměstnanců za účetní období přesáhl 30.

V tabulce 4.5 je znázorněno srovnání účetních osnov v České a Slovenské republice.

Tab. 4.5 Srovnání účetních osnov NNO v České a Slovenské republice

Slovenská republika	Česká republika
Účtová trieda 0 – Dlhodobý majetok 01 – Dlhodobý nehmotný majetok 02 – Dlhodobý hmotný majetok odpisovaný 03 – Dlhodobý hmotný majetok neodpisovaný 04 – Obstaranie dlhodobého majetku 05 – Poskytnuté preddavky na dlhodobý majetok 06 – Dlhodobý finančný majetok 07 – Oprávky k dlhodobému nehmotnému majetku 08 – Oprávky k dlhodobému hmotnému majetku 09 – Opravné položky k dlhodobému majetku	Účtová třída 0 - Dlouhodobý majetek 01 - Dlouhodobý nehmotný majetek 02 - Dlouhodobý hmotný majetek odpisovaný 03 - Dlouhodobý hmotný majetek neodpisovaný 04 - Nedokončený dlouhodobý nehmotný a hmotný majetek 05 - Poskytnuté zálohy na dlouhodobý nehmotný a hmotný majetek 06 - Dlouhodobý finanční majetek 07 - Oprávky k dlouhodobému nehmotnému majetku 08 - Oprávky k dlouhodobému hmotnému majetku
Účtová trieda 1 – Zásoby 11 – Materiál 12 – Zásoby vlastnej výroby 13 – Tovar 19 – Opravné položky k zásobám	Účtová třída 1 - Zásoby 11 - Materiál 12 - Zásoby vlastní výroby 13 - Zboží
Účtová trieda 2 – Finančné účty 21 – Peniaze 22 – Účty v bankách 23 – Bežné bankové úvery 24 – Iné krátkodobé finančné výpomoci 25 – Krátkodobý finančný majetok 26 – Prevody medzi finančnými účtami 29 – Opravné položky ku krátkodobému finančnému majetku	Účtová třída 2 - Finanční účty 21 - Peněžní prostředky v pokladně 22 - Peněžní prostředky na účtech 23 - Krátkodobé úvěry 24 - Jiné krátkodobé finanční výpomoci 25 - Krátkodobý finanční majetek 26 - Převody mezi finančními účty

Účtová trieda 3 – Zúčtovacie vzťahy 31 – Pohľadávky 32 – Záväzky 33 – Zúčtovanie so zamestnancami a inštitúciami 34 – Zúčtovanie daní, dotácií a ostatné zúčtovanie 35 – Pohľadávky z dôvodu združovania 36 – Záväzky voči združeniam a záväzky z upísaných ne - splatených cenných papierov a vkladov 37 – Iné pohľadávky a záväzky 38 – Časové rozlíšenie nákladov a výnosov 39 – Opravná položka k zúčtovacím vzťahom a vnútorné zúčtovanie	Účtová třída 3 - Zúčtovací vztahy 31 - Pohledávky 32 - Záväzky 33 - Zúčtování se zaměstnanci a institucemi 34 - Zúčtování daní, dotací a ostatní zúčtování 35 - Pohledávky za společností 36 - Záväzky ke společností a záväzky z upsaných nesplacených cenných papírů a vkladů 37 - Jiné pohledávky a záväzky 38 - Přechodné účty aktiv a pasiv 39 - Opravná položka k zúčtovacím vztahům a vnitřní zúčtování
Účtová trieda 4 – Imanie, fondy, výsledok hospodárenia a dlhodobé záväzky 41 – Imanie a fondy (účinnosť od 1. januára 2012) 42 – Fondy tvorené zo zisku a prevedené výsledky hospodárenia 45 – Rezervy 46 – Dlhodobé bankové úvery 47 – Dlhodobé záväzky	Účtová třída 4 - volná
Účtová trieda 5 – Náklady na činnosť 50 – Spotrebované nákupy 51 – Služby 52 – Osobné náklady 53 – Dane a poplatky 54 – Ostatné náklady 55 – Odpisy, predaný majetok a opravné položky 56 – Poskytnuté príspevky 57 – Vnútroorganizačné prevody nákladov 59 – Daň z príjmov	Účtová třída 5 - Náklady 50 - Spotřebované nákupy 51 - Služby 52 - Osobní náklady 53 - Daně a poplatky 54 - Ostatní náklady 55 - Odpisy, prodaný majetek, tvorba a použití rezerv a opravných položek 56 - Změny stavu zásob vlastní činnosti 57 - Aktivace 58 - Poskytnuté příspěvky 59 - Daň z příjmů
Účtová trieda 6 – Výnosy z činnosti 60 – Tržby za vlastné výkony a tovar 61 – Zmena stavu zásob vlastnej výroby 62 – Aktivácia 64 – Ostatné výnosy 65 – Tržby z predaja a prenájmu majetku 66 – Prijaté príspevky 67 – Vnútroorganizačné prevody výnosov 69 – Dotácie	Účtová třída 6 - Výnosy 60 - Tržby za vlastní výkony a za zboží 64 - Ostatní výnosy 65 - Tržby z prodeje majetku 68 - Přijaté příspěvky 69 - Provozní dotace
Účtová trieda 7 – Uzavierkové účty a podsúvahové účty 70 – Súvahové uzávierkové účty 71 – Výsledkový uzávierkový účet 77 až 79 – Podsúvahové účty	Účtová třída 7 a 8 Účetní jednotky použijí účty účtové třídy 7 a 8 podle vnitřního předpisu
Účtová trieda 8 – Vnútroorganizačné účty Účtová trieda 9 – Vnútroorganizačné účty	Účtová třída 9 - Vlastní jmění, fondy, výsledek hospodaření, rezervy, dlouhodobé úvěry a zápůjčky, závěrkové a podrozvahové účty 90 - Vlastní jmění 91 - Fondy 92 - Oceňovací rozdíly 93 - Výsledek hospodaření 94 - Rezervy 95 - Dlouhodobé úvěry a záväzky 96 - Závěrkové účty 97 - 99 - Podrozvahové účty

Zdroj: <http://www.finance.gov.sk/Default.aspx?CatID=4515>, <http://www.sagit.cz/info/fz00044>

4.5.1 Komparace účetnictví v ČR a SR

Tab. 4.6 Podmínky vedení účetnictví

Účetní soustava	Česká republika	Slovenská republika
Podvojně účetnictví	všechny ostatní NNO, které nesplňují podmínky pro vedení jednoduchého účetnictví	- vždy politické strany a hnutí a nadace - ostatní NNO na základě dobrovolnosti
Jednoduché účetnictví	mohou, pokud příjmy < 3 000 000 Kč, není plátcem DPH a hodnota majetku je < 3 000 000 Kč A současně je: - spolkem - církví a náboženské společnosti které jsou PO - honebním společenstvem	všechny NNO kromě politických stran a politických hnutí a nadací - pokud nepodnikají a příjmy < 200 000 eur (5 400 tis. Kč) - u CNS podmínka jenom neprovozovat podnikatelskou činnost
Účetnictví ve zjednodušeném rozsahu	- spolky a pobočné spolky - církve a církevní instituce - nadační fondy - honební společenstva - ústavy	tento pojem není v zákoně definován
Účetnictví v plném rozsahu	všechny ostatní NO, na základě dobrovolnosti	tento pojem není v zákoně definován

Zdroj: vlastní zpracování

V ČR je v zákoně o účetnictví definován pojem **zjednodušený a plný rozsah účetnictví**. Tyto dva pojmy zákon o účetnictví na Slovensku nemá vůbec. Na Slovensku mohou v **soustavě jednoduchého účetnictví** účtovat všechny NNO kromě politických stran a politických hnutí a nadací, pokud splňují zákonné podmínky. V ČR jsou to pouze spolky, církve a církevní instituce a honební společenstva, pokud jejich příjmy nepřesáhly 3 mil. Kč, nejsou plátcí DPH a hodnota majetku nepřesáhla 3 mil. Kč. Na Slovensku je hranice 200 000 eur (5 400 tis. Kč), což představovalo před přechodem na společnou evropskou měnu 6 000 tis. Sk. Lze usoudit, že lepší situace je na Slovensku, protože je jednodušší vést účetnictví v soustavě jednoduchého účetnictví v porovnání s podvojným účetnictvím. Na druhé straně při vedení účetnictví v soustavě podvojného účetnictví je zvýhodněna ČR, protože je zde možnost vést účetnictví ve zjednodušeném rozsahu, kdežto na Slovensku není.

Z hlediska povinnosti ověření účetní závěrky auditorem jsou na tom stejně nadace a politické strany a politická hnutí, které mají povinnost ověřit účetní závěrku vždy. Církev a církevní společnosti na Slovensku nemusí mít ověřenou účetní závěrku, ale v ČR povinnost plyne ze zákona, pokud splňují stanovené podmínky zákona o účetnictví. Nelze jednoznačně určit, kde jsou podmínky lepší a kde horší, protože vždy záleží, o jaký typ NNO jde a další podmínky, které musí tyto organizace splňovat. V každé zemi je tato úprava stanovena odlišně se svými výhodami i nevýhodami. Podrobnější srovnání je uvedeno v kapitolách č. 4 až č. 4.4.1.

Oba státy mají podobné rozřazení účetních jednotek v podvojném účetnictví. Účetní jednotky jsou rozčleněny do jednotlivých kategorií, každá kategorie má své podmínky. Na Slovensku jsou 3 kategorie, v Česku 4. Níže je uvedena **kategorizace účetních jednotek v České republice**.

Tab. 4.7 **Kategorie účetních jednotek v České republice**

Účetní jednotka	Aktiva celkem	Roční úhrn čistého obratu	Průměrný počet zaměstnanců
Mikro účetní jednotka	9 mil. Kč	18 mil. Kč	10
Malá účetní jednotka	100 mil. Kč	200 mil. Kč	50
Střední účetní jednotka	500 mil. Kč	1 mld. Kč	250
Velká účetní jednotka	500 mil. Kč	1 mld. Kč	250

Zdroj: Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví

Velkou účetní jednotkou je vždy subjekt veřejné zájmu a vybraná účetní jednotka. Také je velkou účetní jednotkou ta, která k rozvahovému dni překračuje alespoň dvě kritéria platná pro střední účetní jednotku.

Podle § 1d **aktivům celkem se rozumí** úhrn aktiv zjištěný z rozvahy. **Ročním úhrnem čistého obratu** se rozumí výše výnosu snížená o prodejní slevy, dělená počtem započatých měsíců, po které trvalo účetní období a vynásobená 12. **Průměrným počtem zaměstnanců** se rozumí průměrný přepočtený evidenční počet zaměstnanců podle metodiky Českého statistického úřadu.

Na Slovensku se do velikostních skupin třídí obchodní společnosti, družstva, vybrané fyzické osoby a pozemkové společnosti. Člení se na mikro, malou a velkou účetní jednotku. Podmínky jednotlivých skupin jsou uvedeny v tabulce č. 4.5.

Tab. 4.8 **Kategorie účetních jednotek dle § 2 odst. 5 zákon č. 431/2002 Z.z., o účetnictví**

Účetní jednotka	Celková suma majetku	Čistý obrat	Průměrný počet zaměstnanců
Mikro účetní jednotka	350 tisíc eur (což je 9 450 tisíc Kč)	700 tisíc eur (což je 18 900 tisíc Kč)	méně než 10
Malá účetní jednotka	4 mil. eur (což je 108 mil. Kč)	8 mil. eur (což je 216 mil. Kč)	10-50
Velká účetní jednotka	více než 4 mil. eur (což je 108 mil. Kč)	více než 8mil. eur (což je 216 mil. Kč)	více než 50

Zdroj: Zákon č. 431/2002 Z.z., o účetnictví

Podle § 2 je **celková suma majetku**, suma zjištěná z rozvahy v ocenění upraveném o vytvořené rezervy, odpisy majetku v souladu s účetními zásadami a metodami. **Do čistého obratu** se zahrnují výnosy dosažené z prodeje výrobků a služeb po odpočtu slev. **Průměrným počtem zaměstnanců** se rozumí přepočtený počet zaměstnanců v daném účetním období. **Toto členění se nevztahuje** například na subjekty veřejného zájmu, banky, pojišťovny, kromě zdravotních pojišťoven, zajišťovny, pobočky těchto společností a burzy cenných papírů.

4.6 Daňová problematika na Slovensku

Na Slovensku NNO také podléhají povinnosti odvádět daně. Jedná se o **daň z přidané hodnoty, silniční daň, daň z příjmů**. Tak jako v České republice, tak i na Slovensku byla daň dědická, darovací a daň z převodu a přechodu nemovitosti zrušena a nahrazena jednotlivými oddíly daně z příjmů. (Solík, 2009)

Systém daní na Slovensku se skládá z přímých a nepřímých daní. **Mezi přímé daně patří:**

- daň z příjmů fyzických a právnických osob, zákon č. 595/2003 Z.z.,
- silniční daň, zákon č. 361/2014 Z.z..

Mezi nepřímé patří:

- daň z přidané hodnoty, zákon č. 222/2004 Z.z.,
- daně spotřební.

4.6.1 Daň z příjmů právnických osob

Zdaňování příjmů neziskových účetních jednotek na Slovensku upravuje **zákon č. 595/2003 Z. z. o dani z příjmů ve znění pozdějších předpisů**. Podle právních předpisů jsou neziskové organizace považovány za právnické osoby

Podle § 12 odst. 2 zákona o dani z příjmů jsou předmětem daně poplatníků, kteří nejsou založení nebo zřízení za účelem podnikání příjmy z činností, kterými dosahují zisk anebo kterými se dá zisk dosáhnout, včetně příjmů z prodeje majetku, příjmy z nájemného, příjmy z reklam, z členských poplatků, příjmy podle § 43 a příjmy na základě smlouvy o sportovním sponzorství.

I na Slovensku musíme **rozčlenit příjmy do jednotlivých skupin**, a to na příjmy, které nejsou předmětem daně (§ 12), příjmy, které jsou předmětem daně (§ 12), příjmy osvobozené (§ 13) a na příjmy ze kterých se daň vybírá srážkou (§ 43).

Neziskové účetní jednotky nemají povinnost podávat daňové přiznání, pokud dosáhli jenom příjmy:

- které nejsou předmětem daně nebo ze kterých se daň vybírá srážkou,
- občanské sdružení za podmínek dosažení příjmů:
 - které nejsou předmětem daně,
 - ze kterých se daň vybírá srážkou,
 - z členské příspěvků uvedených ve stanovách.

Pro daňové účely je nutno zjistit **výsledek hospodaření** neziskové účetní jednotky pro následný výpočet základu daně. Existují dva způsoby výpočtu, jeden pro účetní jednotku, která účtuje v soustavě podvojného účetnictví. $VH (u\ NNO\ účtující\ v\ soustavě\ podvojného\ účetnictví) = Výnosy - Náklady$. A druhý způsob pro účetní jednotku, která účtuje v soustavě jednoduchého účetnictví. $VH (u\ NNO\ účtující\ v\ soustavě\ jednoduchého\ účetnictví) = Příjmy - Výdaje$.

Takto zjištěný VH se následně zvyšuje o položky, které **zvyšují základ daně**:

- částky, které nemožno zahrnout do daňových nákladů, nebo byly zahrnuty do daňových nákladů v nesprávné výši,
- částky, které nejsou součástí VH, ale dle zákona o dani z příjmů jsou zahrnuty do ZD.

Následně se odečtou položky **snižující ZD**, které představují částky, které jsou součástí VH, ale dle zákona o dani z příjmů se do ZD nezahrnují. Takto vypočtený ZD se zdaňuje sazbou daně z příjmů pro daný rok. V roce 2017 **sazby daně pro právnické osoby činí 21 %** ze ZD sníženého o daňovou ztrátu nebo 35 % z „osobitného základu daně“ zjištěného podle § 51e odst. 3 (osobitná sazba daně se týká příjmů z kapitálového majetku). (Solík, 2009)

Daňová asignace

Daňové asignace představují zdroj financování neziskových organizací na Slovensku. Princip daňových asignací spočívá v tom, že NO získají podíl 2 % ze **zaplacené daně z příjmů poplatníka, a to fyzické nebo právnické osoby**, který jim tyto 2 % poukáže ve svém daňovém přiznání. Na to, aby mohla NO pobírat tyto finanční prostředky, musí splnit několik podmínek. (Podnikajte.sk)

První podmínkou je mít v předmětu činnosti jeden z cílů, výčet je dán v § 50 odst. 5, zákona o dani z příjmů:

- ochrana a podpora zdraví,
- podpora a rozvoj tělesné kultury,
- poskytování sociální pomoci,
- zachování kulturních hodnot,
- podpora vzdělávání,
- ochrana lidských práv,
- ochrana a tvorba životního prostředí,
- věda a výzkum.

NO musí být registrována v seznamu příjemců, podílů zaplacené daně, musí mít právní formu a ve stanovách určený účel v souladu s výše uvedenými účely plynoucími ze zákona o dani z příjmů. Seznam příjemců je uveden v Centrálním registru veden Notářskou komorou. Podíl zaplacené daně je **umožněno poskytnout příjemci** dle § 50 odst. 4, **kterým je:**

- občanské sdružení,
- nadace,

- neinvestiční fond,
- nezisková organizace poskytující všeobecně prospěšné služby,
- účelová zařízení církví a náboženské společnosti,
- organizace s mezinárodním prvkem,
- Slovenský Červený kříž,
- Subjekty výzkumu a vývoje
- Fond rozvoje odborného vzdělání a přípravy

Minimální přijatý podíl zaplacené daně podle § 50 odst. 2 je 3 eura (81 Kč) v případě, kdy je plátcem daně z příjmů FO a 8 eur (216 Kč) v případě PO jako plátce daně z příjmů.

4.6.2 Komparace daní z příjmů v ČR a SR

Z hlediska daňové problematiky je výhodnější prostředí pro působení NNO v ČR, protože si mohou NNO odečíst od základu daně 30 % a to až do výše 1 mil. Kč, u některých typů NO dokonce do výše 3 mil. Kč. Na Slovensku takový odpočet neexistuje. Na druhé straně, pro financování NNO je výhodnější Slovensko, kde, již byly zavedeny tzv. daňové asignace, prostřednictvím kterých můžou plátcí daně poukázat 2 % zaplacené daně vybrané neziskové organizaci. V řadě případů příjmy z podílů na zaplacené dani z příjmů představují poměrně velké množství finančních prostředků pro organizace, které jsou jejich příjemcem.

V obou zemích funguje odlišný systém zdaňování i daňového zvýhodnění NNO. Na jedné straně je to výhoda odpočtu 30 % od základu daně a na straně druhé získané finanční prostředky prostřednictvím daňových asignací.

5 Závěr

Cílem této bakalářské práce bylo na základě analýzy současné legislativní úpravy, účtování a daní neziskových organizací porovnat dva vyspělé ekonomické státy, a to Českou republiku a Slovenskou republiku. Neziskové organizace nemají jednotnou legislativu, každý typ neziskové organizace má svůj zákon, dále se řídí nejen zákonem o účetnictví, ale v neposlední řadě i zákony daňovými.

V oblasti účetnictví mohou neziskové organizace účtovat ve dvou různých režimech v Slovenské republice, a to v jednoduchém účetnictví a v podvojném účetnictví. Hlavním rozdílem je to, že v České republice se podvojný účetnictví dělí na vedení účetnictví v zjednodušeném rozsahu nebo v plném rozsahu. I v České republice je umožněno účetním jednotkám účtovat v jednoduchém účetnictví. V některých případech jsou lepší podmínky neziskové organizace na Slovensku a v jiných případech zase v České republice, proto je nutné přihlížet individuálně na základní typy neziskových organizací, ale také na další podmínky, které musí splňovat, aby mohly vést účetnictví v soustavě jednoduchého účetnictví.

Rozdíly jsou ale i v daňovém režimu, ve kterém tyto organizace působí. Nejvýraznější rozdíl je zejména v samotném sestavení základu daně v obou zemích, protože v České republice je možno ZD snížit o 30 %, kdežto Slovenská právní úprava takovou možnost neumožňuje. Oba státy rozlišují u neziskových organizací příjmy, které jsou předmětem daně, příjmy, které nejsou předmětem daně, i příjmy, které jsou od daně osvobozeny. Na druhé straně byly na Slovensku zavedeny daňové asignace, jako zdroj financování neziskových organizací. Daňová ztráta se může odečíst od základu daně v České republice jen 5 let, na Slovensku je tato doba 7 let.

Nejvíce podobná právní úprava je u církví a náboženských institucí, politických stran a hnutí. U ostatních typů nestátních neziskových organizací došlo k více rozdílům, o kterých bylo blíže pojednáváno ve čtvrté kapitole této práce. Jelikož mají tyto státy společnou historii, a také jsou členy Evropské unie, díky níž dochází k daňové a účetní harmonizaci, a díky stále novým úpravám této legislativy, tak se oblast účetnictví a daní v obou zemích k sobě přibližuje. V několika málo případech jsou tyto organizace upraveny ještě stejným číselným označením jednotlivých zákonů, což samo o sobě vypovídá o společné minulosti.

Věřím v to, že tato práce bude užitečnou pomůckou pro všechny, kteří se s problematikou nestátních neziskových organizací setkávají jak v praxi, tak i teoreticky.

Seznam použité literatury

Odborná kniha

DOBROZEMSKÝ, V., STEJSKAL, J. *Nevýdělečné organizace v teorii*. 2. vyd. Praha: WOLTERS KLUWER, 2016. 408 s. ISBN 978-80-7552-103-3

DOBROZEMSKÝ, V., STEJSKAL, J. *Nevýdělečné organizace v praxi*. Praha: WOLTERS KLUWER, 2016. 408 s. ISBN 978-80-7552-040-1

PELIKÁNOVÁ, A. *Účetnictví, daně a financování pro nestátní neziskovky*. Praha: GRADA PUBLISHING, A. S., 2016. 320 s. ISBN 978-80-271-0999-9

REKTOŘÍK, J. a kol. *Organizace neziskového sektoru, základy ekonomiky, teorie a řízení*. 3. vyd. Praha: EKOPRESS, 2010. 188 s. ISBN 978-80-86929-54-5.

RŮŽIČKOVÁ, M. R. *Neziskové organizace, vznik, účetnictví, daně*. 12. vyd. Olomouc: ANAG, 2013. 263 s. ISBN 978-80-7263-825-3

VÍT, P. *Praktický právní průvodce pro neziskové organizace*. Praha: Grada, 2015. ISBN 978-80-247-5477-2

KORDOŠOVÁ, Alena. *Účetnictvo neziskových účetních jednotek*. Bratislava: EKONÓM, 2008. 145 s. ISBN 978-80-225-2658-6

SOLÍK, J.; LUKAČOVIČOVÁ J. *Účetnictvo a dane neziskových účetních jednotek v praxi*. Banská Bystrica: Slovenská asociácia účtovníkov neziskových organizácií, 2009. 240 s. ISBN 978-80-970291-0-4.

Zákony

Zákon č. 89 ze dne 3. února 2012 občanský zákoník. Dostupný z: <http://www.noveaspi.cz/products/lawText/1/74907/1/2>

Zákon č. 90 ze dne 25. ledna 2012, o obchodních společnostech a družstvech (zákon o obchodních korporacích). Dostupný z: <http://www.noveaspi.cz/products/lawText/1/74908/1/2>

Zákon č. 563 ze dne 12. prosince 1991 o účetnictví. Dostupný z: <http://www.noveaspi.cz/products/lawText/1/39611/1/2>

Zákon č. 586 ze dne 20. listopadu 1992 o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů. Dostupný z: <http://www.noveaspi.cz/products/lawText/1/40374/1/2>

Zákonné opatření senátu 340 ze dne 9. října 2013 o dani z nabytí nemovitých věcí. Dostupný z: <http://www.noveaspi.cz/products/lawText/1/80744/1/2>

Zákon č. 338 ze dne 4. května 1992 o dani z nemovitých věcí. Dostupné z: <http://www.noveaspi.cz/products/lawText/1/40062/1/2>

Zákon č. 16 ze dne 21. prosince 1992 o dani silniční. Dostupný z: <http://www.noveaspi.cz/products/lawText/1/40588/1/2>

Zákon č. 353 ze dne 26. září 2003 o spotřebních daních. Dostupný z: <http://www.noveaspi.cz/products/lawText/1/55953/1/2>

Zákon č. 235 ze dne 1. dubna 2004 o dani z přidané hodnoty. Dostupný z: <http://www.noveaspi.cz/products/lawText/1/57849/1/2>

Zákon č. 280 ze dne 22. července 2009 daňový řád. Dostupný z: <http://www.noveaspi.cz/products/lawText/1/69223/1/2>

Zákon č. 424 ze dne 2. října 1991 o sdružování v politických stranách a v politických hnutích. Dostupný z: <http://www.noveaspi.cz/products/lawText/1/39464/1/2>

Zákon č. 227 ze dne 3. září 1997 o nadacích a nadačních fondech. Dostupný z: <http://www.noveaspi.cz/products/lawText/1/45558/1/2>

Zákon č. 3 ze dne 27. listopadu 2001 o svobodě náboženského vyznání a postavení církví a náboženských společností a o změně některých zákonů (zákon o církvích a náboženských společnostech). Dostupný z: <http://www.noveaspi.cz/products/lawText/1/52309/1/2>

Zákon č. 561 ze dne 24. září 2004 o předškolním, základním, středním, vyšším odborném a jiném vzdělávání (školský zákon). Dostupný z: <http://www.noveaspi.cz/products/lawText/1/58471/1/2>

Zákon č. 449 ze dne 27. listopadu 2001 o myslivosti. Dostupný z: <http://www.noveaspi.cz/products/lawText/1/51914/1/2>

Zákon č. 213 z 2. júla 1997 o neziskových organizáciách poskytujúcich všeobecne prospešné služby. Dostupný z: <http://www.noveaspi.sk/products/lawText/1/45669/1/2>

Zákon č. 85 zo 4. februára 2005 o politických stranách a politických hnutiach. Dostupný z: <http://www.noveaspi.sk/products/lawText/1/59887/1/2>

Zákon č. 308 zo 4. júla 1991 o slobode náboženskej viery a postavení církví a náboženských spoločností. Dostupný z: <http://www.noveaspi.sk/products/lawText/1/39330/1/2>

Zákon č. 34 z 18. decembra 2001 o nadáciách a o zmene Občianskeho zákonníka v znení neskorších predpisov. Dostupný z: <http://www.noveaspi.sk/products/lawText/1/52961/1/2>

Zákon č. 595 zo 4. decembra 2003 o dani z príjmov. Dostupný z: <http://www.noveaspi.sk/products/lawText/1/56481/1/2?vtextu=.%20595/2003#lema0>

Zákon č. 431 z 18. júna 2002 o účtovníctve. Dostupný z: <http://www.noveaspi.sk/products/lawText/1/53999/1/2>

Vyhlášky

Vyhláška č. 504 ze dne 6. listopadu 2002, ktorou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, u kterých hlavním předmětem činnosti není podnikání, pokud účtují v soustavě podvojného účetnictví. Dostupný z: <http://www.noveaspi.cz/products/lawText/1/54047/1/2>

Vyhláška č. 507 ze dne 6. listopadu 2002, ktorou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky účtující v soustavě jednoduchého účetnictví. Dostupný z: <http://www.noveaspi.cz/products/lawText/1/54050/1/2>

Vyhláška č. 325 ze dne 25. listopadu 2015, ktorou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, které vedou jednoduché účetnictví. Dostupný z: <http://www.noveaspi.cz/products/lawText/1/85146/1/2>

Elektronické dokumenty

NEZISKOVKY. *Typologie NNO v ČR podle státní politiky vůči NNO v letech 2015-2020* [online]. Dostupné z: http://www.neziskovky.cz/clanky/511_692/fakta_typy-neziskovych-organizaci/

PORTAL.POHODA. *Jednoduché účetnictví* [online]. Pohoda [23. 11. 2015]. Dostupné z: <https://portal.pohoda.cz/dane-ucetnictvi-mzdy/ucetnictvi/jednoduche-ucetnictvi-bude-od-roku-2016-znovu-v-za/>

ÚČETNÍ PORTAL. *Nové znění vyhlášky č. 410/2009* [online]. Účetní portál [8.1.2016].
Dostupné z: <http://www.ucetni-portal.cz/nove-zneni-vyhlasky-c-410-2009-sb-provade-ci-vyhlaska-k-zakonu-o-ucetnictvi-s-ucinnosti-od-1-1-2016-892-c.html>

PODNIKAJTE.SK. *Daňové asignácie fyzických a právnických osob* [online].
Podnikajte.sk [13.04.2017]. Dostupné z: <https://www.podnikajte.sk/dane-a-uctovnictvo/c/3215/category/dan-z-prijmov/article/2-percenta-dane-fyzickych-osob-2017.xhtml>

Seznam zkratk

ČR	Česká republika
ČÚS	Český účetní standard
DPH	daň z přidané hodnoty
FO	fyzická osoba
NNO	nestátní neziskové organizace
NO	státní neziskové organizace
NOZ	zákon č. 89/2011 Sb., občanský zákoník
NS	náboženská společnost
OPS	obecně prospěšný společnost
PO	právnícká osoba
SR	Slovenská republika
VH	výsledek hospodaření
ZD	základ daně

Prohlášení o využití bakalářské práce

Prohlašuji, že

- jsem byla seznámena s tím, že na mou bakalářskou práci se plně vztahuje zákon č. 121/2000 Sb. – autorský zákon, zejména § 35 – užití díla v rámci občanských a náboženských obřadů, v rámci školních představení a užití díla školního a § 60 – školní dílo;
- beru na vědomí, že Vysoká škola báňská – Technická univerzita Ostrava (dále jen VŠB-TUO) má právo nevýdělečně, ke své vnitřní potřebě, bakalářskou práci užít (§ 35 odst. 3);
- souhlasím s tím, že bakalářská práce bude v elektronické podobě archivována v Ústřední knihovně VŠB-TUO a jeden výtisk bude uložen u vedoucího bakalářské práce. Souhlasím s tím, že bibliografické údaje o bakalářské práci budou zveřejněny v informačním systému VŠB-TUO;
- bylo sjednáno, že s VŠB-TUO, v případě zájmu z její strany, uzavřu licenční smlouvu s oprávněním užít dílo v rozsahu § 12 odst. 4 autorského zákona;
- bylo sjednáno, že užít své dílo, bakalářskou práci, nebo poskytnout licenci k jejímu využití mohu jen se souhlasem VŠB-TUO, která je oprávněna v takovém případě ode mne požadovat přiměřený příspěvek na úhradu nákladů, které byly VŠB-TUO na vytvoření díla vynaloženy (až do jejich skutečné výše).

V Ostravě dne 5.5.2017

Lenka Špačková
LENKA ŠPAČKOVÁ

jméno a příjmení studenta

Seznam příloh

Příloha č. 1 – Statistika počtu nestátních neziskových organizací 2014 – 2016

Přílohy

Příloha č. 1 - Statistika počtu nestátních neziskových organizací 2014 – 2016

Rok	Nadace	Nadační fondy	OPS	Ústavy	Církevní organizace	Spolky	Pobočné spolky
2014 (prosinec)	508	1 407	2 926	123	4 158	86 956	26 118
2015 (květen)	495	1 442	2 912	206	4 156	87 698	26 255
2015 (prosinec)	505	1 518	2 894	388	4 166	89 584	26 423
2016 (březen)	505	1 544	2 865	488	4 166	90 412	26 463
2016 (červen)	510	1 574	2 840	557	4 170	91 307	26 583
2016 (září)	510	1 592	2 814	626	4 170	91 931	26 359
2016 (prosinec)	516	1 635	2 792	686	4 177	92 878	26 370

Zdroj: Český statistický úřad